



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza vybraných aspektů zdanění příjmů ze závislé činnosti  
v České republice a v Rakousku

Analysis of Selected Aspects of Income Taxation from Dependent Activity  
in the Czech Republic and Austria

Student:

Bc. Tereza Škarbanová

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Michal Krajňák, Ph.D.

Ostrava 2018

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Tereza Škarbanová**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Téma: **Analýza vybraných aspektů zdanění příjmů ze závislé činnosti v České republice a v Rakousku**  
**Analysis of Selected Aspects of Income Taxation from Dependent Activity in the Czech Republic and Austria**

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Daň z příjmů fyzických osob v České republice
  3. Daň z příjmů fyzických osob v Rakousku
  4. Porovnání daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých státech
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Abeceda mzdové účetní 2017*. 27. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 631 s. ISBN 978-80-7554-062-1.  
SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2017*. Amsterdam: IBFD, 2017. 1164 s. ISBN 978-90-8722-407-3.  
ŠÍROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí diplomové práce: **Ing. Michal Krajňák, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 27.04.2018


  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce Ing. Michala Krajňáka, Ph.D. a uvedla veškeré použité zdroje a literaturu.

V Ostravě dne 27. dubna 2018

  
.....  
Bc. Tereza Škarbanová

# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Daň z příjmů fyzických osob v České republice .....</b>	<b>7</b>
2.1	Definice daně a její funkce .....	7
2.2	Členění daní .....	8
2.3	Daňová soustava a daňový systém.....	9
2.4	Sociální pojištění v České republice .....	12
2.4.1	Veřejně zdravotní pojištění.....	12
2.4.2	Sociální zabezpečení.....	14
2.5	Daň z příjmů fyzických osob .....	16
<b>3</b>	<b>Daň z příjmů fyzických osob v Rakousku .....</b>	<b>27</b>
3.1	Daňový systém a daňová soustava.....	27
3.2	Sociální zabezpečení v Rakousku .....	30
3.2.1	Sociální pojištění v Rakousku .....	30
3.3	Systém sociální pomoci v Rakousku .....	33
3.4	Daň z příjmu fyzických osob v Rakousku .....	34
<b>4</b>	<b>Porovnání daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých státech .....</b>	<b>42</b>
4.1	Ukazatele daňového zatížení – daňová kvóta a daňový mix .....	43
4.2	Komparace daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých zemích .....	45
4.2.1	Porovnání položek snižující ZD a slevy na dani .....	46
4.2.2	Srovnání dle paušálních výdajů a sazby daně .....	47
4.2.3	Komparace dle odvodů zaměstnavatele za své zaměstnance .....	48
4.3	Srovnání daňového zatížení zaměstnanců a daňové progresivity.....	50
4.3.1	Ukazatele daňové progresivity a efektivní sazba daně.....	50
4.3.2	Předpoklady k výpočtu daňového zatížení vybraných typů poplatníků .....	52

4.3.3	Výpočet daňového zatížení vybraných typů poplatníků .....	56
4.3.4	Komparace daňového zatížení vybraných typů poplatníků.....	61
4.3.5	Výpočet daňové progresivity osobní důchodové daně .....	65
4.4	Doporučení pro daňový systém České republiky v oblasti DPFO .....	66
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>68</b>
	<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>70</b>
	<b>Seznam zkratk.....</b>	<b>73</b>
	<b>Prohlášení o využití výsledků diplomové práce</b>	
	<b>Seznam příloh</b>	
	<b>Přílohy</b>	

# 1 Úvod

Osobní důchodová daň nesporně ovlivňuje svobodu jednotlivce v každé zemi. Na druhé straně povinnost hradit daň ze svých příjmů patří v moderní společnosti mezi základní občanské povinnosti. Výběr osobních důchodových daní je možný pouze na základě platné všeobecně závazné právní normy, kterou je v tomto případě zákon o daních z příjmů v platném znění. Tato daň je po dani z přidané hodnoty, dani z příjmů právnických osob a spotřebních daní nejvýnosnějším příjmem veřejných rozpočtů a kromě financování veřejných výdajů, slouží také jako významný politický nástroj v hospodaření každého státu.<sup>1</sup>

Cílem diplomové práce je analýza vybraných aspektů zdanění příjmů ze závislé činnosti v České republice a v Rakousku. Dílčím cílem diplomové práce je provést komparaci daně z příjmu fyzických osob selektovaných typů poplatníků v České republice a v Rakousku a navrhnout případné doporučení pro daňový systém České republiky v oblasti daně z příjmu fyzických osob.

Pro naplnění cíle diplomové práce je nutné stanovit základní postupy, mezi které náleží sběr informací, seznámení se s daňovou problematikou v odborné literatuře a legislativními prameny platnými v dané zemi.

Diplomová práce je rozčleněna do pěti kapitol, přičemž první kapitolou je úvod a poslední kapitolou je závěr. Druhá kapitola je věnována teoretickému vymezení daňového systému České republiky se zaměřením na daň z příjmu fyzických osob a objasnění termínů, kterých se oblast osobní důchodové daně týká.

V rámci třetí kapitoly je charakterizován daňový systém Rakouska. Posléze je zde vyličen systém sociálního zabezpečení a současná právní úprava daně z příjmu fyzických osob v této zemi.

Čtvrtá kapitola představuje analytickou část diplomové práce a je rozčleněna do čtyř podkapitol. První podkapitola je věnována porovnání ukazatelů daňového zatížení, mezi které patří daňová kvóta, daňový mix a den daňové svobody ve vybraných státech EU. Druhá podkapitola se dále zabývá srovnáním daně z příjmu fyzických osob. Obsahem třetí podkapitoly je výpočet a komparace daňového zatížení a daňové progrese

---

<sup>1</sup> Kubátová (2015)

selektovaných typů poplatníků (zaměstnanců), kteří dosahují různých úrovní průměrné mzdy platné v národním hospodářství členského státu. V rámci čtvrté podkapitoly jsou vymezeny jednotlivé návrhy a doporučení pro daňový systém České republiky v oblasti daně z příjmů fyzických osob.

Při vypracování diplomové práce byly použity tyto vědecké metody: analýza, komparace, indukce a syntéza.

Diplomová práce vychází z právní úpravy platné k 1. 1. 2018. Z důvodu dostupnosti informací o průměrných mzdách v národních hospodářstvích členských zemí je výpočet daňového zatížení a daňové progrese vybraných typů zaměstnanců zpracován k právnímu stavu platnému k 31. 12. 2017.



## **2 Daň z příjmů fyzických osob v České republice**

Tato kapitola je zaměřena na vymezení základních pojmů v oblasti daní, na jejich členění a funkce. Následně je charakterizována daňová soustava ČR. Dále se diplomová práce zabývá DPFO v České republice, zejména popsáním jednotlivých dílčích základů daně, vymezením položek osvobozených od základu daně a nezdanitelných částí základu daně, sazby daně, slev na dani a daňových zvýhodnění.

### **2.1 Definice daně a její funkce**

Daň je definována jako povinná, neekvivalentní, nenávratná a zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Neekvivalentnost daně znamená, že poplatník nemá nárok na protihodnotu ve výši odpovídající jeho platbě. Jedná se o platbu neúčelovou, čímž je vyjádřena skutečnost, že konkrétní daň v dané výši není přiřazena k financování konkrétního vládního projektu, nýbrž se stane součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, z něhož se budou tyto prostředky přerozdělovat na financování různých potřeb veřejného zájmu. Daně jsou placeny pravidelně v opakujících se časových intervalech (např. měsíční placení daně z příjmů) nebo nepravidelně při určitých okolnostech (např. daň z nabytí nemovitých věcí).<sup>2</sup>

Daně jsou součástí hospodářských politik jednotlivých států a to konkrétně politiky fiskální. Kromě toho mají celou řadu významných funkcí, z nichž nejdůležitější funkcí daní je v odborné literatuře často označována funkce fiskální. Fiskální funkcí se rozumí získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou pak následně financovány veřejné výdaje. Jedná se funkci historicky nejstarší a je obsažena v dalších významných funkcích, mezi které patří funkce alokační, redistribuční a stabilizační. Funkce alokační se snaží odstranit neefektivnost v alokaci jednotlivých zdrojů. Častou příčinou této neefektivnosti je existence veřejných statků, negativních externalit a nedokonalé konkurence.

Cílem redistribuční funkce je přesunout část důchodů a bohatství směrem od bohatších skupin ve společnosti k chudším. Funkce stabilizační se snaží v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability o zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice, avšak role fiskální politiky v tomto případě je velmi častým předmětem sporu. Odpůrci

---

<sup>2</sup> Kubátová (2015)

zastávají názor, že zásah do ekonomiky prostřednictvím fiskálních nástrojů ve snaze o stabilizaci vede k nestabilitě celého tržního mechanismu. Je avšak nepochybné, že daňový systém je schopen významně ovlivňovat agregátní národohospodářské ukazatele.<sup>3</sup>

## 2.2 Členění daní

Daně lze klasifikovat z různých hledisek. Mezi nejzákladnější rozlišení daní je členění podle vazby poplatníka na daně přímé a nepřímé. Poplatník přímých daní odvádí daň příslušnému finančnímu úřadu na úkor svého důchodu a nemůže tuto daňovou povinnost přenést na jiný subjekt. Jedná se o daně důchodové a majetkové. U nepřímých daní je typické, že ke zdanění dochází k okamžiku spotřeby. Plátce nepřímé daně sice daň odvádí, ale nesnižuje se mu tím jeho vlastní důchod. Daň je přenesená na jiný subjekt, který ji platí prostřednictvím zvýšení ceny u jednotlivých výrobků a služeb. Mezi nepřímé daně patří spotřební daně, cla, daně z přidané hodnoty a také ekologické daně.

Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka třídíme daně na osobní a na daně in rem. Osobní daň je daní adresnou, váže se ke konkrétnímu poplatníkovi a respektuje jeho platební schopnost. Do této skupiny náleží daně důchodové, placené fyzickými osobami. Daně in rem nezohledňují platební schopnost poplatníka a do této kategorie spadají především daně spotřební, ale také důchodové, placené společnostmi a majetkové.

Podle vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu členíme daně na specifické a ad valorem. Daně specifické neboli jednotkové jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu (např. počet litrů čistého alkoholu). Daně ad valorem se určují podle ceny z daňového základu. Jsou stanoveny sazbou daně v procentech.

Klasifikace daní dle metodiky OECD slouží k porovnání daňových ukazatelů vybraných zemí. Daně jsou členěné do šesti hlavních skupin, které vytváří další podskupiny. Mezi hlavní skupiny patří:

- daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů,
- příspěvky na sociální zabezpečení,
- daně z mezd a pracovních sil,
- daně majetkové,
- daně ze zboží a služeb,

---

<sup>3</sup> Vančurová (2014)

- ostatní daně.

Hlavním kritériem třídění daní dle metodiky OECD je předmět daně a dále členění dle subjektu, který daně platí. Důležitým hlediskem je také, zda jsou daně placeny jednotlivci, domácnostmi či podniky.

Pro posouzení principu spravedlnosti zdanění a dopadu na daňové subjekty rozlišujeme proporcionální, progresivní a regresivní důchodovou daň. U proporcionální daňové sazby se s růstem důchodu poplatníka míra jeho zdanění nemění. Pokud míra zdanění roste s růstem poplatníkovy důchodu, tak se jedná o progresivní daň. O regresivní daňové sazbě platí, že čím je důchod poplatníka vyšší tím je daňové zatížení jeho důchodu nižší.<sup>4</sup>

## 2.3 Daňová soustava a daňový systém

Pojem daňová soustava označuje souhrn všech daní, které se vybírají na území ČR. Je vytvářena jako provázaný systém sestavený s cílem zajistit dostatek finančních prostředků do veřejných rozpočtů. Získané prostředky jsou pak využívány k zabezpečení chodu státní správy a veřejného sektoru. Právní úprava daňové soustavy ČR je obsažena v zákoně č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Tento zákon definoval strukturu daňové soustavy ČR. Soustava se skládala z těchto druhů daní: daň z přidané hodnoty vč. daně při dovozu, daně spotřební, daně z příjmů, daň z nemovitosti, daň silniční, daň z dědictví a darování, daň z převodu nemovitosti a daně k ochraně životního prostředí. Později byl zrušen a nahrazen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.<sup>5</sup>

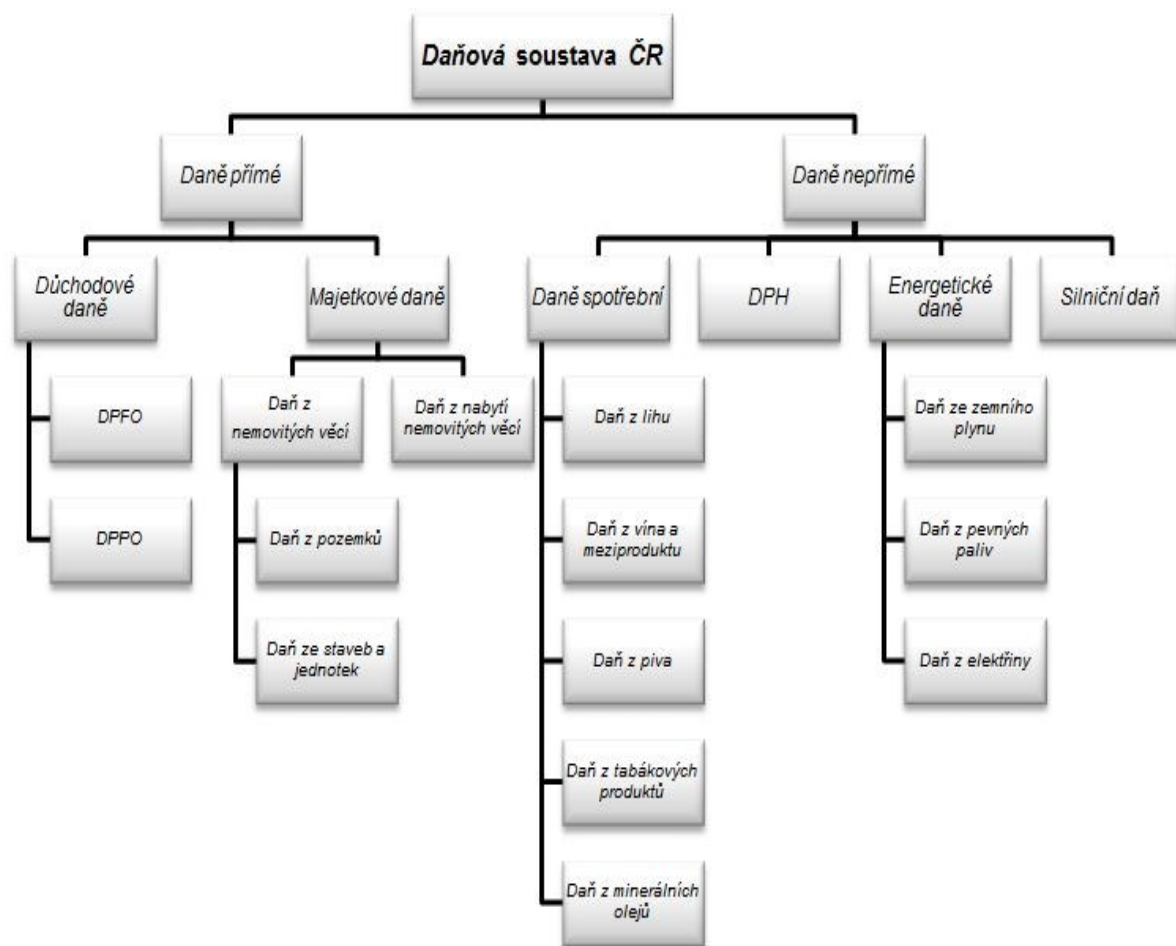
V současné době lze daňovou soustavu ČR rozčlenit na dvě základní kategorie – daně přímé a nepřímé (viz Obr. 2.1.) Skupina přímých daní je tvořena daní z příjmů (daň z příjmu fyzických osob, daň z příjmu právnických osob) a daní majetkových. Oblast majetkových daní zahrnuje daň z nemovitých věcí, pozemků a staveb a daň z nabytí nemovitých věcí. Zajímavostí u daně z nabytí nemovitých věcí je, že je nejmladší daní v daňovém systému ČR s účinností od 1. 1. 2014 a nahradila tak již do té doby existující daň z převodu nemovitostí. Kategorie nepřímých daní se skládá z univerzálních a selektivních daní. Za univerzální daň je považována daň z přidané hodnoty obsažená v cenách výrobků a služeb. Selektivní daň se týká vybraných druhů zboží, u kterých si stát

<sup>4</sup> Kubátová (2015)

<sup>5</sup> Zákon č. 212 ze dne 22. května 1992 o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů. [online]. [cit. 2017-07-11] Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-212>

klade za cíl omezit jejich spotřebu (např. spotřební daň z lihu, piva, vína a minerálních olejů). Ve srovnání s přímými daněmi lze říci, že nepřímé daně disponují některými vlastnostmi, které lze považovat za výhodné. U poplatníků vyvolávají méně negativních pocitů při jejich výběru než daně přímé a především jsou rovné pro všechny poplatníky.

Obr. 2.1 – Daňová soustava ČR



Zdroj: Vlastní zpracování dle Vančurová (2016)

Kategorie důchodových daní je zastoupena osobní důchodovou daní, jinak známá jako daň z příjmů fyzických osob a daní ze zisku firem, vedená v soustavě daní jako daň z příjmu právnických osob. Daň z příjmu fyzických osob je typickým zástupcem univerzální daně. Podléhají jí veškeré zdanitelné příjmy poplatníků a počítá se zpravidla za pevně stanovené období, zpravidla rok. Je určena k redistribuci důchodů od bohatších poplatníků k sociálně slabším. Sazba daně z příjmu byla až do roku 2007 silně progresivní. Od zdaňovacího období v roce 2008 je sazba daně stanovena ve výši 15 % (vč. sazby pro výpočet měsíčních záloh u zaměstnanců). Poplatníkům, kterým plynou nadlimitní příjmy ze závislé činnosti, vzniká povinnost platby tzv. solidární daně. V roce 2018 odvádí

zaměstnanci solidární daň v měsících, ve kterých jejich hrubá měsíční mzda překročí limit 119 916 Kč. U daně z příjmu právnických osob je nejdůležitější správné stanovení základu daně upravené o daňově uznatelné a neuznatelné položky. V současnosti je sazba stanovena na 19 %, avšak s ohledem do minulosti je zřejmé, že došlo k jejímu opětovnému snížení (od roku 1992 do roku 2010 snížení daňové sazby o 23 p. b.).<sup>6</sup>

Další daně, které spadají do kategorie přímých daní, jsou majetkové daně. Daní z nemovitosti jsou zatíženy pozemky a stavby a jednotky na území ČR. Tato daň je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti a dělí se na dvě - daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Toto členění vyplývá z předpokladu, že vlastník pozemku nemusí být vždy vlastníkem stavby na daném pozemku a naopak. Sazba daně z pozemku závisí na kvalitě, umístění a způsobu jeho využití. V případě stavby závisí sazba daně na druhu a způsobu využití stavby.

Skupina nepřímých daní je zastoupena především daní z přidané hodnoty. Tato daň spolu s důchodovými daněmi patří k nejdůležitějším pilířům daňové soustavy. Podléhá jí naprostá většina zdanitelného plnění v ČR i zboží z dovozu a patří k nejvíce harmonizované dani v EU. Cílem této daně je zdanit nově přidanou, vytvořenou hodnotu výrobku, zboží či služeb. Daňová povinnost se stanovuje nepřímou, tzn., že každý daňový subjekt má povinnost zdanit veškerou svou produkci, ale může si zaplacenou daň, kterou uhradil v cenách nákupu k uskutečnění svojí produkce odečíst. Výsledná daňová povinnost se tedy stanoví porovnáním daně na výstupu a vstupu. Daň je placena měsíčně nebo čtvrtletně v závislosti na obratu plátce. V současné době existují tři sazby daně – základní sazba 21% (uplatňuje se na naprostou většinu zboží a služeb), první snížená sazba 15% (např. dodání tepla, vody, plynu a elektřiny) a druhá snížená sazba 10% (např. kojenecká výživa, léky, očkovací látky, tištěné knihy).

Spotřební dani v ČR podléhají minerální oleje, líh, pivo, víno a tabákové výrobky. Způsob jejich označení, prodeje a zdanění upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Výhradním správcem spotřebních daní je Celní správa ČR. Plátcí daně jsou výrobci a provozovatelé tzv. daňových skladů. Pojem daňový sklad je označeno prostorově ohraničené místo na území ČR, ve kterém jsou vyráběny, skladovány, přijímány a odesílány výrobky dosud nezatížené spotřební daní. Poplatníkem je pak konečný spotřebitel.

---

<sup>6</sup>*Finanční správa: Daňový systém ČR.* [online]. [cit. 2017-07-11] Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>

Daňový systém je širší pojem než daňová soustava. Jedná se o právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu a systém nástrojů a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům. Práva a povinnosti daňových subjektů a správců daně, které vznikají při správném zjištění, stanovení a zabezpečení úhrady daní jsou zakořeněny v zákoně č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

## **2.4 Sociální pojištění v České republice**

U zdanění osobních příjmů je nutné věnovat pozornost nejen samostatné dani z příjmu, ale také pojistnému na sociální pojištění, které je zpravidla více zatěžujícím odvodem pro poplatníky než samostatná daň. Pojistné na sociální pojištění má mezi daňovými příjmy specifické postavení. Z ekonomického hlediska má každá platba sociálního pojistného daňový charakter, protože není na rozhodnutí subjektu, zda si pojistnou ochranu bude platit či nikoliv. Zásadní rozdíl je v tom, že sociální pojištění zahrnuje jak příjmovou stranu, tak i komplikovaný dávkový systém. Zároveň v sobě nese určitou míru ekvivalence (zásluhovosti) tzn., že čím více do systému osoba přispívá, tím vyšší nároky jí z něho plynou.

Sociální pojištění v ČR se skládá z veřejně zdravotního pojištění, sociálního zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Sociální zabezpečení v sobě dále zahrnuje nemocenské a důchodového pojištění.<sup>7</sup>

### **2.4.1 Veřejně zdravotní pojištění**

Veřejně zdravotní pojištění slouží k financování nutné zdravotní péče v rozsahu daném zákonem. Vybrané pojistné směřuje zdravotním pojišťovnám, které ho spravují. Systém VZP má široký okruh pojištěnců. Základním kritériem účasti na pojištění je trvalý pobyt osob na území ČR, avšak zpravidla to můžou být i zaměstnanci pracující na území ČR, kteří povolení k trvalému pobytu nemají.<sup>8</sup>

Plátcí pojistného jsou podle zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů členění do těchto kategorií:

- zaměstnanci, kterým plynou nebo by měly plynout příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního právního předpisu s výjimkami, které stanoví zákon,

---

<sup>7</sup> Vančurová (2016)

<sup>8</sup> Vančurová (2016)

- osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ), za které se pro účely zdravotního pojištění považují osoby provozující živnost, podnikání, uměleckou činnost a jiné,
- zaměstnavatelé, kteří hradí část pojistného za své zaměstnance a zároveň odvádí i část pojistného, které je povinen hradit zaměstnanec, srážkou z jeho mzdy,
- státní pojištěnce, za které přebírá odpovědnost platit pojistné stát a to zejména ze sociálních důvodů např. nezaopatřené děti, nezaměstnaní, osoby pobírající invalidní nebo pozůstalostní důchod atd.,
- osoby bez zdanitelných příjmů (OBZP), které jsou povinny samy platit měsíčně pojistné v zákonem stanovené výši. Jedná se o osoby, které za celý kalendářní měsíc nemají zdanitelné příjmy (ze zaměstnání, samostatné výdělečné činnosti) a ani za ně neplatí pojistné stát. Do této kategorie náleží např. žena v domácnosti, za kterou pojištění neodvádí stát, absolvent střední školy, který po ukončení školy nenastoupí do zaměstnání, nezačne podnikat, nebo se nepřihlásí mezi uchazeče o zaměstnání.

Vyměřovací základ VZP je:

- u OSVČ 50 % příjmu ze samostatné činnosti po odpočtu výdajů vynaložených na jeho dosažení, zajištění a udržení,
- u zaměstnance jsou to všechny příjmy ze závislé činnosti, které nejsou osvobozeny od daně z příjmů fyzických osob a které mu byly zaměstnavatelem zúčtovány v souvislosti se zaměstnáním. Vyměřovací základ zaměstnance je možné snížit např. o náhradu škody podle zákoníku práce, o odstupné či odměnu obdrženou při skončení funkčního období,
- u osoby, za které odvádí pojistné stát je stanoven ve výši 7 177 Kč ročně tj. 969 Kč měsíčně (částka platná od 1. 1. 2018),
- u OBZP je to částka minimální mzdy stanovená pro aktuální období (pro rok 2018 činní 12 200 Kč).

Sazba VZP se rovná 13,5 % z vyměřovacích základů u jednotlivých skupin plátců. Zaměstnavatel uhradí 9 % z vyměřovacího základu zaměstnance a 4,5 % srazí zaměstnanci z jeho mzdy.

**Minimální vyměřovací základ u zaměstnance** je minimální mzda, která platí k prvnímu dni kalendářního měsíce. Pokud pracovní poměr netrvá celý kalendářní měsíc, pak se minimální vyměřovací základ krátí s přesností na kalendářní dny. Pravidlo

o minimálním vyměřovacím základu se nevztahuje na zaměstnance, který je po celý kalendářní měsíc:

- a) státním pojištěncem,
- b) osobou, která je držitelem průkazu ZTP nebo ZTP/P podle zvláštního právního předpisu,
- c) osobou, která dosáhla věku potřebného pro nárok na starobní důchod, avšak nesplnila další podmínky pro jeho přiznání,
- d) osobou, která je zaměstnána a současně vykonává samostatnou výdělečnou činnost a odvádí z ní měsíční zálohy na pojistné vypočtené z minimálního vyměřovacího základu.<sup>9</sup>

**Pro OSVČ je minimálním vyměřovacím základem** dvanáctinásobek 50 % průměrné měsíční mzdy v národním hospodářství (pro rok 2018 činí průměrná měsíční mzda 29 979 Kč).

Od 1.1 2015 pojem maximální vyměřovací základ u zaměstnanců a OSVČ neplatí z důvodu novelizace zákona a zrušení ustanovení týkajících se maximálního vyměřovacího základu.

#### **2.4.2 Sociální zabezpečení**

Systém sociálního zabezpečení byl založen jako opatření proti mimořádným sociálním událostem, které mohou nastat v životě každého člověka. Sociální zabezpečení je založeno na pravidelně placeném příspěvku (pojistné). Peníze, které ČSSZ na pojistném vybere v souladu se zákonem č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, jsou příjmem státního rozpočtu. Sociální zabezpečení zahrnuje tyto subsystemy:

- důchodové pojištění,
- nemocenské pojištění,
- příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Důchodové pojištění je z hlediska finančních prostředků nejvýznamnějším subsystemem sociálního zabezpečení a pomáhá zejména v případě dlouhodobé nebo trvalé pracovní neschopnosti (např. invalidita, stáří, úmrtí živitele). Dávky z nemocenského

---

<sup>9</sup>VZP-Minimální vyměřovací základ [online]. [cit. 2017-10-31] Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/zamestnavatele/minimalni-vymerovaci-zaklad>



pojištění mají částečně ochránit pojištěnce proti dočasné ztrátě příjmů z důvodu krátkodobé nemoci, úrazu nebo mateřství. Prostřednictvím příspěvku na státní politiku zaměstnanosti jsou vypláceny podpory v nezaměstnanosti.<sup>10</sup>

Poplatníci sociálního zabezpečení jsou:

- zaměstnavatelé, kteří mají povinnost odvádět pojistné ČSSZ za své zaměstnance ve stanovené výši,
- zaměstnanci, pokud jsou účastní nemocenského pojištění podle zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění ve znění pozdějších předpisů,
- osoby samostatně výdělečně činné (OSVČ) jsou povinny platit pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pokud jsou účastní důchodového pojištění podle zákona č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů. Účast OSVČ na nemocenském pojištění je dobrovolná tzn., že se může sama rozhodnout, zda se k tomuto pojištění přihlásí či nikoliv,
- osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění.

Pojistné se vypočítává stanoveným procentem z vyměřovacího základu za rozhodné období. Tím je u zaměstnanců kalendářní měsíc, zatímco u OSVČ je to kalendářní rok.

Vyměřovací základ pojistného na sociální zabezpečení je:

- u zaměstnavatele úhrn všech vyměřovacích základů svých zaměstnanců,
- u zaměstnance hrubý příjem, který je předmětem DPFO,
- u OSVČ částka, kterou si sama zvolí, avšak tento vyměřovací základ nesmí být nižší než 50 % daňového základu. Je-li tato částka nižší, než zákonem stanovený nejnižší vyměřovací základ, odvádí OSVČ pojistné z nejnižšího vyměřovacího základu,
- u osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění částka, kterou si sama určí, nejméně však ve výši 1/4 průměrné mzdy platné v daném kalendářním roce.<sup>11</sup>

Zaměstnanec je povinen odvést pojistné na důchodové pojištění ve výši 6,5 %. Zaměstnavatelé hradí za své zaměstnance pojistné ve výši 25 % (z toho na důchodové pojištění 21,5 %, na nemocenské pojištění 2,3 % a příspěvek na státní politiku

---

<sup>10</sup> Vančurová (2016)

<sup>11</sup> ČSSZ-výše a platba pojistného. [online]. [cit. 2017-10-31] Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/vyse-a-platba-pojistneho/>

zaměstnanosti 1,2 %). OSVČ musí odvádět platbu na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku v celkové výši 29,2 %. Účast na nemocenském pojištění je pro OSVČ dobrovolná. Sazba pojistného z vyměřovacího základu činí u osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění 28 %.

Maximální vyměřovací základ pro rok 2018 činí 1 438 922 Kč (48 násobek průměrné mzdy). U OSVČ je stanoven ve výši čtyřnásobku průměrné mzdy za kalendářní měsíc.

V systému sociálního zabezpečení není minimální vyměřovací základ u zaměstnanců stanoven. Výše minimálního vyměřovacího základu u OSVČ se liší podle toho, zda vykonává hlavní nebo vedlejší činnost. V rámci hlavní činnosti odpovídá minimálnímu vyměřovacímu základu 25 % z průměrné mzdy za rozhodné období (za rok 2018 minimální vyměřovací základ činí 7 495 Kč měsíčně). Pro vedlejší činnost ve výši 10 % z průměrné mzdy (pro rok 2018 částka 2 998 Kč.)<sup>12</sup>

## **2.5 Daň z příjmů fyzických osob**

Daně z příjmů se dotýkají všech ekonomicky aktivních obyvatel a jsou upraveny v zákoně č. 568/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon zapracovává příslušné předpisy Evropské Unie a upravuje daně z příjmů dle plátců na daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmu právnických osob.

### *a) Poplatník*

Poplatníkem daně z příjmu fyzických osob je fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště, nebo zde obvykle pobývá alespoň 183 dní v příslušném roce (daňový rezident). Daňový rezident má daňovou povinnost na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Poplatníci, kteří se zdržují na území České republiky pouze za účelem studia nebo léčení mají daňovou povinnost vztahující pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky (daňový nerezidenti).

### *b) Předmět daně z příjmů fyzických osob*

Předmětem daně jsou:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6),

---

<sup>12</sup> Vančurová (2016)

- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z nájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10).

Příjmem ze závislé činnosti (§ 6) se rozumí příjem ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Dále zde náleží příjmy z funkčních požitků (plat a odměna za výkon funkce), příjmy za práci člena družstva, společníka s ručením omezeným, komanditisty komanditní společnosti, odměny člena orgánu právnické osoby a likvidátora.

Mezi příjmy, které podléhají zdanění, patří příjmy peněžní či nepeněžní povahy. Za peněžní příjmy řadíme náhradu zaměstnanci za ztrátu na výděлку, kterou vyplácí namísto zaměstnavatele jiný plátce (např. pojišťovna), než u kterého poplatník vykonává závislou činnost. O nepeněžitý příjem se jedná např. v případě, že zaměstnavatel poskytuje bezplatně zaměstnanci motorové vozidlo (§ 6 odst. 6 ZDP). Tato nepeněžní výhoda se oceňuje částkou ve výši 1 % ze vstupní ceny vozidla., pokud je tato částka nižší než 1 000 Kč, započítává se do příjmů 1 000 Kč (týká se to motorových vozidel se vstupní cenou pod 100 000 Kč).

Za příjmy ze závislé činnosti nepodléhající zdanění patří náhrada cestovních výdajů do výše stanovené zákoníkem práce, dále hodnota ochranných pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, čistících a dezinfekčních prostředků apod., také přijaté zálohy poskytnuté zaměstnanci na výdaje provedené jménem zaměstnavatele, z nichž zaměstnanec nemá osobní prospěch.

Příjmy uvedené v § 6 odst. 9 ZDP jsou od daně osvobozeny. Náleží zde nepeněžní plnění vynaložené zaměstnavatelem na rekvalifikaci svých zaměstnanců, nepeněžitě dary do výše 2 000 Kč, nepeněžní plnění poskytovaná z fondu kulturních a sociálních potřeb na rekreaci, kulturní akce apod. v úhrnu nejvýše 20 000 Kč za kalendářní rok. Dále příspěvky zaslané zaměstnavatelem na účet penzijní společnosti svému zaměstnanci do penzijního fondu v rámci penzijního připojištění se státním příspěvkem do úhrnné limitní částky 50 000 Kč ročně.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> Lošťák (2018)

Dílčím základem daně jsou příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků, které jsou zvýšené o pojistné na veřejné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, které je povinen hradit zaměstnavatel. Tento dílčí základ daně podle § 6 se také nazývá super hrubá mzda.

Do příjmů za samostatné činnosti (§ 7) náleží:

- a) příjem ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství,
- b) příjem ze živnostenského podnikání,
- c) příjem z jiného podnikání, ke kterému je potřeba podnikatelské oprávnění,
- d) podíl společníka veřejně obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti na zisku.<sup>14</sup>

Dále jsou to příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví, autorských práv, příjmy z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku a příjem z výkonu nezávislého povolání, které není živností ani podnikáním.

Dílčím základem daně jsou příjmy, které se snižují o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Poplatník může uplatit skutečné výdaje, zákonem daňově uznatelné nebo výdaje procentem z příjmů (viz základ daně). Způsob uplatnění výdajů však nelze zpětně měnit.

Mezi příjmy z kapitálového majetku (§ 8) patří podíly na zisku obchodní korporace nebo podílového fondu, podíly na zisku tichého společníka z účasti na podnikání, úroky a výhry, výnosy z vkladů na vkladních knížkách, z jednorázového vkladu a plnění ze soukromého životního pojištění. Dále se za příjem z kapitálového majetku považuje rozdíl mezi vyplacenou jmenovitou hodnotou dluhopisů a emisním kurzem při jejich vydání.

Příjmy z kapitálového majetku jsou zdaňovány dvěma způsoby. Některé druhy příjmů (např. úroky z držby cenných papírů, podíly na zisku z obchodní korporace, plnění ze soukromého životního pojištění) jsou zdaněny přímo u zdroje zvláštní sazbou daně podle § 36 ve výši 15 %. Příjemce obdrží již čistý zdaněný příjem, který neuvádí v daňovém přiznání. U jiných příjmů z kapitálového majetku vstupujících do dílčího základu daně (např. úrokové a jiné výnosy z držby směnek) poplatník daňové přiznání podává.

---

<sup>14</sup> § 7 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Příjmy z nájmu (§ 9) jsou příjmy z nájmu movitých či nemovitých věcí nebo bytů a pachtu obchodního závodu. Pronájem movitých věcí by měl být pravidelný, protože příležitostný pronájem movitých věcí spadá do ostatních příjmů, tedy do dílčího ZD § 10. Pokud poplatník dosahuje příjmů z pronájmu majetku, zahrnutého v obchodním majetku podléhá tento příjem dani z příjmů podle § 7.

Dílčím základem daně jsou příjmy snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Poplatník může místo skutečně vynaložených výdajů uplatnit výdajový paušál ve výši 30 % z příjmů, nejvýše však do částky 600 000 Kč.

Do ostatních příjmů (§ 10) náleží obvykle příjmy jednorázového charakteru. Jedná se o příjmy z příležitostných činností, nebo z příležitostného nájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, které nejsou provozovány podnikatelem. Dále pak příjmy z úplatného převodu nemovité věci či cenného papíru, výhry v loteriích, sázek a jiných her.

Dílčím základem daně je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. Od daně jsou osvobozeny příjmy z prodeje přebytků z vlastní zahrady, polí nebo chovu včel a dále příjmy ve výši 30 000 Kč za zdaňovací období.

#### *c) Osvobození od daně*

Od daně se dle § 4 zákona o daních z příjmu osvobozuje např.:

- příjem z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku nebo jednotky s omezujícími podmínkami,
- příjem z prodeje nemovitých věcí nebo z vypořádání spoluvlastnictví k nemovitým věcem za stanovených podmínek,
- příjem z prodeje hmotné movité věci,
- přijatá náhrada majetkové nebo nemajetkové újmy, plnění z pojištění majetku, plnění z pojištění odpovědnosti za škodu,
- ceny z veřejné nebo reklamní soutěže, z reklamního slosování a cena ze sportovní soutěže,
- náhrady přijaté v souvislosti s nápravou majetkových křivd,
- stipendia poskytovaná z prostředků státního rozpočtu, rozpočtu kraje, obce, veřejné výzkumné instituce a veřejné vysoké školy,
- dávka pro osobu se zdravotním postižením, dávka pomoci v hmotné nouzi a dávka státní sociální podpory,

- plnění poskytované v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby,
- plnění z vyživovací povinnosti,
- příspěvek poskytovaný fyzické osobě na státní podporu stavebního spoření,
- dotace ze státního rozpočtu, rozpočtu obcí, krajů, fondů, Evropské unie.

Dále jsou dle § 4 osvobozeny např. pravidelně vyplácené starobní a invalidní důchody do částky 36 násobku minimální mzdy platné na počátku aktuálního roku. Částka přesahující tento limit je zdanitelným příjmem dle § 10 zákona o daních z příjmů. Ceny z veřejné, z reklamní nebo ze sportovní soutěže nesmí přesáhnout hodnotu 10 000 Kč. Prodej hmotné movité věci, pokud mezi nabytím a prodejem movité věci uplyne alespoň doba jednoho roku. Bezúplatným příjmem (§ 4a) se rozumí příjem z nabytí dědictví nebo odkazu, z nabytí vlastnického práva k pozemku, bytové jednotce či domu, příjem na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky. Příjem plynoucí ve formě přijatého daru, který má formu reklamního předmětu opatřeného ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nepřesahující částku 500 Kč.

#### *d) Základ daně a daňová ztráta*

Základem daně podle § 5 je rozdíl mezi příjmy plynoucí poplatníkovi a výdaji, které prokazatelně vynaložil na jejich dosažení a udržení. Podnikatelé mají možnost výpočtu dílčího základu daně buď to odečtením skutečně vynaložených výdajů, nebo využít tzv. výdajových paušálů (§ 7) ve výši:

- 80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů z živnostenského podnikání řemeslného (nejvýše lze výdaje uplatnit do částky 800 000 Kč),
- 60 % z příjmů ze živnostenského podnikání (maximálně do částky 600 000 Kč),
- 30% z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku (nejvýše výdaje do částky 300 000 Kč),
- 40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti (nejvýše výdaje do částky 400 000 Kč),
- způsob uplatnění výdajů nelze zpětně měnit.

Pokud podle účetnictví, daňové evidence nebo jiných záznamů o příjmech a výdajích přesáhnou výdaje příjmy (ze samostatného podnikání, z kapitálového majetku, z pronájmu), vzniká tzv. daňová ztráta. Tuto daňovou ztrátu nebo její část, lze odečíst

od dílčích základů daně (§ 7-9) ve zdaňovacím období, ve kterém vznikla nebo období následujícím na základě podmínek stanovených zákonem.

Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, u kterých se daň vybírá zvláštní sazbou daně podle § 36 ze samostatného základu daně. Ze základu daně upraveného o nezdanitelné položky nebo odečitatelné položky se vypočte osobní daň z příjmů, od které lze uplatnit další daňové slevy.

*e) Nezdanitelná část základu daně*

Od základu daně lze odečíst hodnotu darů poskytnutého obcím, krajům, organizačním složkám státu, dále právnickým osobám se sídlem na území České republiky, pořadatelům veřejných sbírek a to na financování vědy, vzdělávání, výzkumné a vývojové účely apod. Úhrnná hodnota bezúplatného plnění musí přesáhnout za zdaňovací období 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1 000 Kč. Jako bezúplatné plnění na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve oceňuje částkou 3 000 Kč a v případě odběru orgánu od žijícího dárce částka činí 20 000 Kč.

Od základu daně lze odečíst zaplacené úroky ze stavebního spoření a z hypotečního úvěru v maximální hodnotě 300 000 Kč. Důležitou podmínkou úvěru poskytnutou bankou je, aby byl využit na financování bytových potřeb. Bytovou potřebou se rozumí koupě, výstavba nebo rekonstrukce rodinného domu, bytové jednotky určené k trvalému bydlení. V případě, že účastníků smlouvy o úvěr je více (musí to být poplatníci v téže hospodářící domácnosti), uplatní odpočet pouze jeden z nich nebo je rozdělen rovným dílem mezi jednotlivé účastníky úvěru.

Dále lze odečíst od základu daně příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem v maximální výši 24 000 Kč a zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění do částky 24 000 Kč. Pokud poplatník uzavřel více pojistných smluv, tak se částky sčítají, ale maximální výše odpočtu se nemění. Příspěvky zaměstnavatelů se do odpočtu nezahrnují, splátky si poplatník musí platit sám. Další podmínkou je, že pojistné plnění z penzijního pojištění může být pojištěnci vyplaceno nejdříve až v jeho 60 letech a až po uplynutí 60 měsíců od uzavření pojistné smlouvy.

Od základu daně lze odečíst zaplacené členské příspěvky oborové organizaci, která obhájí hospodářské a sociální zájmy zaměstnanců a to do výše 1,5 % zdanitelných příjmů (§ 6), avšak do maximální částky 3 000 Kč za zdaňovací období.<sup>15</sup>

#### *f) Sazba daně*

Od roku 2008 sazba daně z příjmů fyzických osob činí 15 %. Pro účely výpočtu daňové povinnosti se základ daně upraví o nezdanitelné části základu daně (§ 15) a odpočitatelné položky (§ 34). Daň se vypočte vynásobením sazby daně a upraveného základu daně zaokrouhleného na 100 Kč dolů.

#### *g) Solidární zvýšení daně*

Samostatná sazba daně z příjmů fyzických osob je lineární, avšak počátkem roku 2013 se výpočet daně z upraveného základu daně zkomplikoval díky zavedení solidárního zvýšení daně.

Solidární zvýšení daně má lineární sazbu daně ve výši 7 % a představuje zvýšenou daňovou zátěž pro poplatníky s vyššími příjmy. Týká se poplatníků, jejichž hrubé příjmy ze závislé činnosti a ze živnostenského podnikání přesahují 48 násobek průměrné měsíční mzdy stanovené pro aktuální rok dle zákona upravující pojistné na sociální zabezpečení (limit pro rok 2018 ve výši 119 916 Kč). Částka se zvyšuje na základě průměrné mzdy v daném roce (průměrná mzda pro rok 2018 dosahuje částky 29 979 Kč). Příjmy z kapitálového majetku, z nájmu a ostatní příjmy se do příjmů pro výpočet solidární daně nezahrnují.

#### *h) Slevy na dani*

Slevy na dani přímo snižují vypočtenou výši daně a jsou zakotveny v § 35 ba zákona o daních z příjmu. Hlavním cílem je zohlednit sociální postavení poplatníka a jeho rodiny. Standardní slevy lze rozdělit do dvou skupin a to na ty, které poplatník uplatňuje sám na sebe a na slevy, které poplatník uplatňuje na některého ze členů své domácnosti (na vyživované osoby).<sup>16</sup>

Na základní slevu má nárok každý poplatník (zaměstnanci i OSVČ) a to vždy v celé roční výši, která činí 24 840 Kč. Úkolem slevy na poplatníka je zajistit minimální nezdanitelný příjem pro každého poplatníka. Dále si mohou poplatníci po splnění

<sup>15</sup>Zákon č. 568/1992 Sb. o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů[online]. [cit. 2017-10-19] Dostupné z: [https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#\\_](https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#_)

<sup>16</sup>Vančurová (2016)



podmínek stanových zákonem o daních z příjmů uplatnit slevu na invaliditu, na vyživovanou osobu žijící ve společně hospodařící domácnosti nebo slevu na studenta.

Invalidita poplatníka je jednou ze sociálních pozic, kterou je vhodné zohlednit a jednou z cest, jak toho dosáhnout jsou daňové úspory podporující soběstačnost handicapované osoby. Výše této slevy je diferencovaná podle stupně invalidity poplatníka. Základní sleva na invaliditu (odpovídá 1. a 2. stupně) činí 2 520 Kč, rozšířená (odpovídá 3. stupni) ve výši 5 040 Kč a pro držitele průkazu ZTP/P v částce 16 140 Kč ročně. Sleva na invaliditu náleží poplatníkovi, který je poživitelem invalidního důchodu z tuzemského důchodového pojištění a jemuž zanikl nárok na vyplácení starobního důchodu.

Sociální postavení poplatníka může být ovlivněno nejen případnou invaliditou, ale i počtem osob žijících ve společně hospodařící domácnosti, vůči nimž má vyživovací povinnost. Vyživovanou osobou může být buď dítě anebo manželka (manžel), který nemá vlastní příjem nebo ho má jen nepatrný. Slevu na manželku či manžela si může poplatník uplatnit tehdy, pokud započitatelné příjmy druhého z manželů nepřesahují částku 68 000 Kč ročně. Sleva na manžela (manželku) se zvyšuje na dvojnásobek, pokud je manželka (manžel) držitel průkazu ZTP/P. Do vlastního příjmu manžela či manželky se nezahrnují adresné sociální dávky, mezi které patří například příspěvek na péči, dávky státní sociální podpory, dávky pomoci v hmotné nouzi, příspěvek na péči nebo studijní stipendia atd. Daňové zvýhodnění v roce 2016 nebylo možné uplatnit na vyživované osoby u poplatníka, který využívá paušální výdaje, (u příjmů ze samostatné činnosti, a zároveň u příjmů z nájmu) a součet základů daně, u kterých jsou uplatněny výdaje paušálem je vyšší než 50 % celkového základu daně. Od 1.1.2017 bylo toto omezení zrušeno, ovšem za cenu polovičních paušálních maximálních výdajů (platné i pro rok 2018).

Poplatník, který se soustavně připravuje na své budoucí povolání, si může odečíst od daně až 4 020 Kč za rok. Nárok na tuto slevu zaniká dovršením 26 let (v případě doktorského studia, jde-li o prezenční formu až do 28 let). Slevu si může poplatník uplatnit jen za kalendářní měsíce, na jejichž počátku splňoval výše uvedené podmínky. Za každý měsíc jde o 1/12, tedy 335 Kč.

Daňové zvýhodnění na děti může uplatnit vždy pouze jeden z rodičů, který má vůči dítěti vyživovací povinnost a současně žije s dítětem ve společně hospodařící domácnosti. Do roku 2015 bylo daňové zvýhodnění ve stejné výši bez ohledu na počet vyživovaných

dětí, ale nyní je sleva diferenciovaná podle toho, kolik dětí s poplatníkem, který daňové zvýhodnění na děti uplatňuje, žije ve společně hospodařící domácnosti.

Výše daňového zvýhodnění na 1. dítě je 15 204 Kč za rok. Částka na druhé a třetí dítě je vyšší tzn. na druhé dítě je 19 404 Kč a na třetí a každé další dítě činí 24 204 Kč ročně. Výše slevy na dani se zvyšuje na dvojnásobek, je-li dítě držitelem průkazu ZTP/P. Pokud se v průběhu zdaňovacího období dítě narodí, je osvojeno nebo začne studovat, lze daňové zvýhodnění poměrně uplatnit už za kalendářní měsíc, ve kterém daná událost nastala.<sup>17</sup>

Zatímco běžné slevy (na poplatníka, na manželku, studenta, zdravotně postiženého) lze odečíst pouze jen do výše vypočtené daně, u daňového zvýhodnění je možné využít tzv. daňového bonusu. Daňový bonus vzniká, pokud částka vypočtené daně není dostatečně velká k uplatnění celého daňového zvýhodnění na dítě. Může ho uplatnit pouze poplatník, jehož hrubé příjmy v základu daně (kromě § 8 až 10) dosáhnou alespoň šestinásobek průměrné mzdy tj. v roce 2018 částka 73 200 Kč. Výše daňového bonusu musí činit alespoň 100 Kč, ale maximálně lze uplatnit 60 300 Kč za zdaňovací období.

Konstrukci daňového bonusu podrobně znázorňuje Tab. 2.1.

Tab. 2.1 – Výpočet daňového bonusu

<b><i>Daň před slevami</i></b>
<i>(+ solidární zvýšení daně)</i>
<i>–slevy na dani § 35 ba ZDP</i>
<b><i>= daň po slevách (nesmí být nižší než 0)</i></b>
<i>–daňové zvýhodnění na děti (§ 35bb a § 35c ZDP)</i>
<b><i>=částka daně nebo daňový bonus</i></b>

Zdroj: vlastní zpracování dle Vančurová, Láchová (2016)

Od roku 2015 se zavedla sleva, která doplňuje daňové zvýhodnění na děti a to sleva za umístění dítěte (školkovné). Jedná se o možnost odečíst od základu daně výdaje vynaložené za umístění dítěte do předškolního zařízení. Slevu nelze uplatnit u poplatníků stravovacího zařízení, zájmových kroužků nebo jednorázového hlídání dětí ať už doma či ve veřejných institucích. Maximální výše slevy za vyživované dítě je stanovena

<sup>17</sup> Šubrt (2018)

na úroveň minimální mzdy. Za rok 2018 je maximální roční sleva na jedno umístěné dítě 12 200 Kč.<sup>18</sup>

Kompletní přehled ročních slev v období 2016–2018 uvádí Tab. 2.2.

Tab. 2.2. – Přehled ročních slev v letech 2016 až 2018

<i>Druh slevy</i>	<i>Rok 2016</i>	<i>Rok 2017</i>	<i>Rok 2018</i>
<i>Na poplatníka</i>	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč
<i>Na druhého z manželů – s příjmy do 68 000 Kč</i>	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč
<i>Na druhého z manželů – držitele průkazu ZTP/P</i>	49 680 Kč	49 680 Kč	49 680 Kč
<i>Invalidita I. a II. stupně</i>	2 510 Kč	2 510 Kč	2 510 Kč
<i>Invalidita III. stupně</i>	5 040 Kč	5 040 Kč	5 040 Kč
<i>Držitel průkazu ZTP/P</i>	16 140 Kč	16 140 Kč	16 140 Kč
<i>Student</i>	4 020 Kč	4 020 Kč	4 020 Kč
<i>Daňové zvýhodnění – na první dítě</i>	13 404 Kč	13 404 Kč	15 404 Kč
<i>Daňové zvýhodnění – na druhé dítě</i>	17 404 Kč	19 404 Kč	19 404 Kč
<i>Daňové zvýhodnění – na třetí a každé další dítě</i>	20 604 Kč	24 204 Kč	24 204 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Z uvedené tabulky vyplývá, že výše jednotlivých daňových slev zůstávají pro všechny tři roky stejné, na rozdíl od daňových zvýhodnění, které prošly změnami v jednotlivých letech.

#### *i) Zálohy na daň*

Zálohy na daň z příjmu podle § 38h zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jsou povinni platit poplatníci s příjmy ze závislé činnosti (§ 6 ZDP). Příslušnou částku zálohy za ně vypočítá, srazí a odvede jejich zaměstnavatel správci daně. Základem, z něhož zaměstnavatel při výpočtu zálohy vychází, je pak úhrn příjmů ze závislé činnosti (zahrnující i funkční požitky) zúčtovaný nebo vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc

<sup>18</sup> Šubrt (2018)

(nebo zdaňovací období), kromě příjmů zdanitelných srážkovou daní podle § 36 ZDP a příjmů, které nejsou předmětem daně.<sup>19</sup>

Postup výpočtu měsíční zálohy poplatníka dosahující příjmů podle § 6 uvádí Tab. 2.3.

Tab. 2.3 – Výpočet měsíční zálohy na daň z příjmů fyzických osob podle § 6

<i><b>Hrubá mzda</b></i>
<i>Pojistné zaměstnavatele na sociální a zdravotní pojištění</i>
<i>Výhody poskytnuté zaměstnavatelem (např. § 6 odst. 6 ZDP)</i>
<b><i>Základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny</i></b>
<i>Záloha na daň 15 % (+solidární zvýšení daně)</i>

Zdroj: vlastní zpracování

Zálohy si poplatník, který dosahuje příjmů podle § 6 až § 10 ZDP vypočte sám, a to podle poslední známé daňové povinnosti. Poslední známou daňovou povinností je nejčastěji částka, kterou si poplatník vypočetl a uvedl v daňovém přiznání. Zdaňovacím obdobím daně z příjmu je vždy kalendářní rok. Poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost za zdaňovací období je nižší než 30 000 Kč, nemusí platit zálohy. Pokud poplatník za zdaňovací období tento limit překročí, tak platí zálohu ve výši 40 % z poslední daňové povinnosti, a to pololetně do 15. 6. a do 15. 12. V případě, že jeho daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí zálohu ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti tzn. do 15. 3, do 15.6, do 15.9 a čtvrtá záloha je splatná do 15.12.

#### *j) Daňové přiznání*

Daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob (za zdaňovací období roku 2017) v roce 2018 musí podat všechny fyzické osoby, které jsou daňovými rezidenty a jejich hrubé příjmy (bez odpočtu výdajů), které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhly částky vyšší než 15 000 Kč za zdaňovací období. Daňové přiznání je povinen podat i ten, jehož hrubé příjmy nepřesahují 15 000 Kč za zdaňovací období, ale vykazují daňovou ztrátu.

Daňové přiznání nemusí podávat zaměstnanci, kteří mají vedle příjmů ze zaměstnání (§ 6) vedlejší příjmy plynoucí z podnikání, z pronájmu, nebo z příležitostných činností (§7 až 10 ZDP) nižší než 6 000 Kč za zdaňovací období.

<sup>19</sup>Zálohy na daň z příjmů [online]. [cit. 2017-10-31] Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zalohy-na-dan-z-prijmu-%E2%80%93-2-cast/>

### 3 Daň z příjmů fyzických osob v Rakousku

Rakouská republika (německy Republik Österreich) je federativní parlamentní republika ležící ve střední Evropě. Na západě sousedí se Švýcarskem a Lichtenštejnskem, na jihu s Itálií a Slovinskem, na východě s Maďarskem a Slovenskem a na severu s Českou republikou a Německem. Rozloha činí 83 878,99 km<sup>2</sup> a hlavním městem je Vídeň. Rakousko se skládá z devíti spolkových zemí, které jsou rozděleny do 80 okresů a 15 statutárních měst. Hlavou státu je od roku 2017 spolkový prezident Alexander Van der Bellen. Zákonodárnou moc reprezentuje dvoukomorový parlament, který je složený z Národní rady a Spolkové rady. Dolní komora (Národní rada) je všeobecným zastupitelským orgánem a působí v něm 183 poslanců. Horní komora (Spolková rada) reprezentuje jednotlivé kraje, které volí své zástupce do rady. O počtu zástupců ve spolkové radě rozhoduje prezident a to na základě výsledků sčítání lidu. Od roku 2002 se skládá z 62 spolkových zástupců.

Počet obyvatel Rakouska činí 8 773 686 (stav k 1. 1. 2017), z toho 15,3 % osob cizího původu. Nejvýznamnější podíl mají Němci (2 %), Srbové a Černohorci (1,4 %), Turci (1,3 %), a osoby pocházející z Bosny a Hercegoviny (1,1 %). Mezi nejčastěji zastoupené náboženské vyznání patří římsko-katolické (6,3 %), evangelické (3,7 %) a islámské náboženství (6,7 %). Asi 12 % obyvatelstva je bez náboženského vyznání. Úředním jazykem je němčina.

Od roku 1995 se stalo Rakousko členem Evropské unie. Dále je součástí Schengenského prostoru a Eurozóny. Euro jako svou národní měnu používá od 1. 1. 1999.<sup>20</sup>

#### 3.1 Daňový systém a daňová soustava

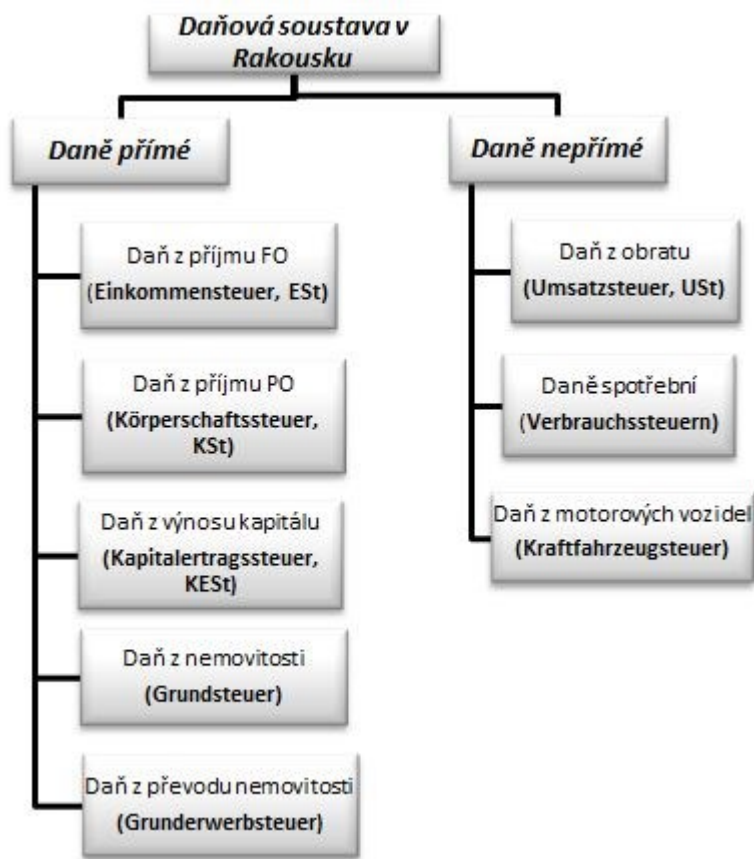
V základu je Rakouský daňový systém podobný systémům jako v mnoha dalších zemích Evropské unie. Daňová soustava v Rakousku je založena na přímých důchodových daních (u fyzických osob mají konkrétní podobu daně z příjmu, u firem pak korporátní daně ze zisku), na nepřímých daních (daň z obratu, spotřební daně) a sociálním pojištění. Daňovou soustavu doplňují majetkové daně, daň z motorových vozidel a celý systém

---

<sup>20</sup>Rakousko [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/rakousko-zakladni-charakteristika-teritoria-19137.html>

místních daní a poplatků (viz Obr. 3.1). Od 1. srpna 2008 byla zrušena daň dědická (Erbschaftsteuer) a darovací (Schenkungssteuer).

Obr. 3.1 – Základní schéma daňové soustavy v Rakousku



Zdroj: vlastní zpracování

Kromě výše uvedených daní existují další daňové tituly jako komunální daň za pracovníky a společníky, povinné příspěvky hospodářské komory a celá řada poplatků. Dále sem patří spotřební daň uvalená na tabákové výrobky, šumivé víno, pivo, výrobky s obsahem lihu, výrobky z ropy a tzv. standardní spotřební daň na nově pořízené motorové vozidlo popř. poprvé uvedené do provozu (Normverbrauchsabgabe).

Právním základem osobní důchodové daně a korporátní daně ze zisku je zákon o daních z příjmů Einkommensteuergesetz/EStG, BGBl. č. 400/1988, v platném znění. Osobní důchodové dani podléhají fyzické osoby, které mají v tuzemsku trvalé bydliště nebo obvyklé místo pobytu v Rakousku se všemi tuzemskými i zahraničními příjmy. Osoby, které nemají v tuzemsku bydliště ani obvyklý pobyt, podléhají omezené daňové povinnosti. Neomezená daňová povinnost platí v případě pobytu v tuzemsku přesahující 6 měsíců. Daňové příjmy jsou uvedeny v zákoně o daních z příjmů (EStG) a jsou

rozděleny do sedmi kategorií (viz kapitola 3.4). Příjmy, které nespádají pod žádnou uvedenou kategorii v zákoně, nejsou předmětem daně. Podle výše zdanitelných příjmů se odvíjí progresivní daňový tarif rozčleněný do šesti pásem.

Zdanění podnikatelských aktivit v Rakousku závisí na zvolené formě podnikání. Mezi osoby podléhající dani patří společnosti s ručením omezeným (GmbH), akciové společnosti (AG), spolky, soukromé instituce, obchodní podniky provozované veřejnými subjekty. Na rozdíl od obchodních korporací veřejná obchodní společnost (OHG) a komanditní společnost (KG) nepodléhají dani z příjmu právnických osob (KSt) a to z důvodu zdanění jejich příjmů na úrovni společníků, jedná se o tzv. Durchgriffsprinzip (zásada transparentnosti). Výsledkem zásady transparentnosti je, že dosažené zisky na úrovni společnosti jsou zdaňovány jako ostatní příjmy společníka.<sup>21</sup>

Daňová sazba ze zisku korporací činí 25 %. U akciových společností a společností s ručením omezeným existuje roční minimální sazba daně a to ve výši 5 % ze zákonné výše základního kapitálu (tj. pro GmbH 1 750 EUR a 3 500 EUR pro AG). Od roku 2005 je zavedeno skupinové zdanění firem tzn., že za určitých podmínek mohou být zúčtovány zisky a ztráty uvnitř jedné podnikatelské skupiny (mateřská a dceřiná společnost). Daň z kapitálových výnosů (KESt) je upravena v zákoně o daních z příjmů (EStG). KESt činí 25 % (u dividend 27,5 %) a vybírá se odečtením z kapitálového výnosu. Konečná srážková daň musí být zkompletována s dlužníkem výnosu kapitálu a odevzdána daňovému úřadu.

Daň z obratu (Umsatzsteuer) odpovídá dani z přidané hodnoty v ČR. Vztahuje se na úplatné dodání zboží, poskytnutí služeb v tuzemsku v rámci obchodního styku a dovoz zboží ze třetích zemí (mimo EU). Sazba daně z obratu v Rakousku je 20 % ze zdaňovacího základu. Daňovým základem je úplata za dodání zboží či poskytnutí výkonu. Zvláštní snížená sazba daně ve výši 13 % se týká např. prodeje vína, dřeva, kulturních akcí a na přeshraniční leteckou dopravu. Snížená sazba daně činí 10 % a zahrnuje některé potraviny, knihy, léčiva a zemědělské a lesnické výrobky. Povinnost k registraci daně vzniká pro drobné podnikatele při překročení obratu 30 000 EUR za daný rok.<sup>22</sup>

V Rakousku je zaveden tzv. církevní příspěvek, který se vztahuje na osoby pokřtěné v katolickém kostele (na státní příslušnosti osoby nezáleží). Příspěvek se netýká osob bez příjmů (žáci bez příjmů, učni), státních zaměstnanců a pracovníků v obraně.

---

<sup>21</sup>Lexikon zur öffentlichen Haushalts- und Finanzwirtschaft [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.haushaltssteuerung.de/lexikon-durchgriffsprinzip.html>

<sup>22</sup>Rakousko [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/rakousko-zakladni-charakteristika-teritoria-19137.html>

Základ pro výpočet církevního příspěvku je zdanitelný příjem za měsíční fixní platby (mzda, důchod) snížený o sociální zabezpečení. Církevní příspěvek činí 1,1 % příjmu (příspěvková základna) a z tohoto je odečten obecný odpočet ve výši 56 EUR. Obecně platí, že kostelní příspěvek je splatný čtvrtletně a je daňově uznatelný až do výše 400 EUR na osobu.<sup>23</sup>

## **3.2 Sociální zabezpečení v Rakousku**

Pojmem sociální zabezpečení se rozumí zákonná opatření, která garantují základní pomoc v nepříznivých životních situacích. Rakouský systém sociálního zabezpečení je strukturován jako systém povinného pojištění, tzn., že povinnost k tomuto pojištění vzniká ze zákona, nikoliv z rozhodnutí jednotlivce. Obecný zákon o sociálním zabezpečení (ASVG) souhrnně zahrnuje zdravotní, úrazové a důchodové pojištění pro osoby samostatně výdělečně činné a zaměstnance v průmyslu, těžebním průmyslu, obchodu, zemědělství a lesnictví a také upravuje zdravotní pojištění seniorů.

Rakouský systém sociálního zabezpečení se dělí na systém sociálního pojištění (Sozialversicherung) a na systém sociální pomoci (Sozialhilfe).

### **3.2.1 Sociální pojištění v Rakousku**

V současné době jsou prakticky veškeré skupiny zaměstnanců kryty systémem sociálního pojištění. Jakmile osoba vstoupí do zaměstnaneckého poměru na území Rakouska, musí zaměstnavatel splnit formality nezbytné pro přihlášení zaměstnance do systému sociálního zabezpečení. Pro sociální pojištění v Rakousku je směrodatné zaměstnání, nikoliv bydliště a pojištěnec si nemůže libovolně zvolit svou pojišťovnu. Pokud je osoba samostatně výdělečně činná, musí se obrátit ohledně registrace a odvodů pojistného na příslušné orgány sociálního pojištění, pod které spadá.

Sociální pojištění je rozděleno dle území (každá rakouská provincie má vlastní administrativu) a oboru, proto existují zvláštní pojišťovny pro horníky, železničáře, zemědělce, zaměstnance veřejné správy a mnoho dalších. Všechny pojišťovny jsou součástí Hlavního svazu rakouských pojišťoven (Hauptverband der österreichischen

---

<sup>23</sup> *Kirchenbeitrag* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.kirchenbeitrag.at/>



Sozialversicherungsträger), který disponuje komplexními pravomocemi, aby mohl lépe koordinovat činnost jednotlivých rakouských institucí sociálního pojištění.<sup>24</sup>

Rakouské sociální pojištění (Sozialversicherung) zahrnuje:

- zdravotní pojištění,
- úrazové pojištění (proti pracovním úrazům a nemocím z povolání),
- důchodové pojištění,
- pojištění v nezaměstnanosti.

Kromě úrazového pojištění, které platí zaměstnavatel sám, se na odvodech podílí zaměstnanci i zaměstnavatelé. Zaměstnavatelé musí platit za své zaměstnance pojistné, které se vypočítá jako procento z roční hrubé mzdy. Jednotlivé procentuální sazby u jednotlivých druhů pojištění znázorňuje Tab. 3.1.

Tab. 3.1 – Sazby sociálního pojištění v Rakousku

<i>Typ pojištění</i>	<i>Zaměstnavatel (v %)</i>	<i>Zaměstnanec (v %)</i>	<i>Celkem</i>
<i>Zdravotní pojištění</i>	3,78 %	3,87 %	7,65 %
<i>Úrazové pojištění</i>	1,30 %	–	1,30 %
<i>Důchodové pojištění</i>	12,55 %	10,25 %	22,80 %
<i>Pojištění v nezaměstnanosti</i>	3,00 %	3,00 %	6,00 %
<i>Příspěvek na bydlení</i>	0,50 %	0,50 %	1,00 %

Zdroj: vlastní zpracování dle Schellekens (2017)

Za všechny zaměstnance, kteří vykonávají práci v Rakousku, musí odvádět jejich zaměstnavatelé příspěvky na sociální pojištění. Příspěvky se počítají jako procento z ročních hrubých příjmů do 71 820 EUR (nebo do maximálního měsíčního příspěvku 5 130 EUR). Speciální strop ve výši 10 260 EUR se aplikuje na třináctý či čtrnáctý měsíční plat.<sup>25</sup>

Pokud zaměstnanec dosahuje měsíční mzdy nižší než 438,05 EUR, tak se povinné příspěvky ve zdravotním a důchodovém pojištění neodvádí. Osoby bez povinného pojištění se mohou za určitých okolností účastnit dobrovolného důchodového a zdravotního pojištění. Za tyto zaměstnance jsou povinni zaměstnavatelé hradit úrazové pojištění.

<sup>24</sup> Sozialversicherung [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.sozialversicherung.at/cdscontent/load?contentid=10008.647430&version=1513690336>  
<sup>25</sup> Schellenkens (2017)

Osoby samostatně výdělečně činné, jejichž měsíční příjem přesahuje 438,05 EUR, jsou povinné účastny na důchodovém, zdravotním i úrazovém pojištění. Dále podléhají povinnému pojištění v nezaměstnanosti, tím jim vzniká nárok na dávky v nezaměstnanosti, na dávky v nemoci a na mateřský příspěvek za stejných podmínek jako zaměstnanci.

Zdravotní pojištění v Rakousku (krankenversicherung) je založeno na příspěvcích hrazené z příjmů pojištěného a jejich velikost je nezávislá na věku nebo zdravotním stavu dané osoby. Povinné pojištění začíná v případě měsíčního příjmu nad 430,05 EUR měsíčně. Míra příspěvků pro zaměstnavatele a zaměstnance činí v současné době 7,65 % (3,87 % zaměstnanec a zbytek nákladů zaměstnavatel ve výši 3,78 %). Maximální výše příspěvku je 5 130 EUR měsíčně a příjem nad tento limit se již do výpočtu příspěvku zdravotní pojišťovny nezahrnuje. Jak již bylo uvedeno, povinnost zdravotního pojištění v Rakousku platí i pro osoby samostatně výdělečně činné, které platí příspěvek ve výši 7,65 % zcela za sebe ze svých příjmů. Příbuzní (manželé, děti ve vzdělání nebo odborné přípravě), na něž se nevztahuje povinné pojištění, mohou být spolu pojištěni v rámci rodinného pojištění a to ve výši 3,4 %. V případě nemoci mají zaměstnanci v Rakousku nárok na nemocenské dávky (nárok na nemocenské pojištění obecně vzniká od 4. dne pracovní neschopnosti). Zaměstnavatel vyplácí nemocenské dávky ve výši 50 % vyměřovacího základu pojištěného (po šesti týdnech 60 %), až do 100 % výdělku pojištěného po dobu 12 týdnů v závislosti na délce trvání zaměstnání. Vyměřovacím základem je průměrná výše denních příjmů. Kromě povinného pojištění může každá osoba s trvalým bydlištěm v Rakousku uzavírat soukromé doplňkové pojištění s pojišťovnou dle vlastního výběru (v případě nadstandartních služeb jako je jednolůžkový pokoj a jiné).<sup>26</sup>

Ze systému důchodového pojištění v Rakousku (Pensionsversicherung) je vyplácen starobní, invalidní či pozůstalostní důchod. Podmínkou nároku na starobní důchod je dosažení důchodového věku (muži věk 65 let a ženy 60 let, od roku 2024 ženy 65 let) a získání potřebné doby pojištění. Každý žadatel musí platit důchodové pojištění 180 měsíců v posledních 30 letech nebo 25 let za celý produktivní život. Příspěvky mohou být připsány i za období strávené ve vojenské službě, při pobírání dávek v nemoci či mateřství nebo v případě péči o dítě, avšak maximálně do dvou let věku dítěte. Sazba

---

<sup>26</sup>*Krankenversicherung in Österreich* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.ess-europe.de/krankenversicherung-oesterreich/>

důchodového pojištění činí 22,80 % z čehož je 10,25 % sraženo z hrubé mzdy zaměstnance a 12,55 % odvádí za zaměstnance jeho zaměstnavatel.<sup>27</sup>

Zaměstnavatel kromě výše uvedených příspěvků platí za své zaměstnance příspěvek ve výši 1,53 % do zaměstnaneckého penzijního fondu (vztahuje se na zaměstnance, kteří nastoupili do zaměstnání po 31. 12. 2002), příspěvek 3,9 % z hrubé mzdy (do 31. 12. 2017 ve výši 4,1 %) je odváděn do tzv. Fondu pro vyrovnání rodinné zátěže (Familienlastenausgleichsfonds) a ve výši 0,35 % se platí příspěvek na financování fondu pro sociální a další vzdělání zaměstnanců (Sozial und Weiterbildungsfonds).

### 3.3 Systém sociální pomoci v Rakousku

Sociální pomoc v Rakousku je státní zárukou minimálního příjmu a poskytuje se pouze tehdy, pokud rezident nemůže financovat živobytí vlastními prostředky, rodinnou pomocí nebo dávkami ze sociálního zabezpečení. Žádost o sociální pomoc nebo podporu minimálního příjmu se předkládá příslušnému okresnímu úřadu, obecním úřadům nebo magistrátům (sociální centra).

Minimální příjem je regulován v jednotlivých spolkových zemích odlišně (viz Tab. 3.2). Na rozdíl od dávek v nezaměstnanosti, pomoci při mimořádných událostech a důchodech se nejedná o pojistné plnění tzn., že příjemci nemusí platit příspěvky, aby této podpory dosáhli.

Tab. 3.2 – Minimální příjem v jednotlivých regionech

<i>Region</i>	<i>Výše měsíčního minimálního příjmu na jedince</i>
<i>Salzburg</i>	844,46 EUR
<i>Tyrolsko a Vorarlbersko</i>	–
<i>Horní Rakousko</i>	914,00 EUR
<i>Vídeň</i>	844,46 EUR
<i>Dolní Rakousko</i>	844,46 EUR
<i>Burgenland</i>	845,00 EUR
<i>Štýrsko</i>	863,04 EUR
<i>Korutany</i>	844,00 EUR

Zdroj: vlastní zpracování dle *Mindestsicherung in Österreich* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.finanzer.at/mindestsicherung-in-oesterreich-anspruch-antrag-bms/>

<sup>27</sup>*Social Security Programs Throughout the World: Europe, 2016* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.ssa.gov/policy/docs/progdesc/ssptw/2016-2017/europe/austria.html>

Záruka minimálního příjmu se skládá z peněžité dávky a bezplatného zdravotního pojištění. Dávka se vyplácí dvanáctkrát ročně a osoby žijící ve společné domácnosti mají nárok až na 1,5 násobek částky určené v daném regionu. Poživatelé dávek v nezaměstnanosti, výživného popř. jiných dávek nemají na záruku minimálního příjmu nárok. Obrovskou nevýhodou minimálního příjmu spočívá v nezohlednění rozdílu v nákladech na živobytí v jednotlivých rakouských oblastech.<sup>28</sup>

### 3.4 Daň z příjmu fyzických osob v Rakousku

Einkommensteuer v překladu daň z příjmů je uvalena na všechny fyzické osoby, které mají bydliště nebo obvyklé bydliště v tuzemsku, i na osoby, které na území Rakouska nežijí a jejich příjmy plynou ze zdrojů na území Rakouska.

#### a) Poplatník

Zákon o daních z příjmu (EStG) rozlišuje poplatníky s neomezenou daňovou povinností, tzn. ty, kterým plyne daňová povinnost jak na příjmy na území Rakouska tak i na příjmy plynoucí ze zahraničí a poplatníky s omezenou daňovou povinností. Ti zdaňují příjmy získané v tuzemsku. Poplatníci s neomezenou daňovou povinností mají trvalé bydliště nebo obvyklé místo pobytu v Rakousku. Omezená daňová povinnost se vztahuje na poplatníky, kteří na území Rakouska nežijí nebo pobývají méně než 6 měsíců v roce (183 dní).

#### b) Předmět daně z příjmů fyzických osob

Daňové příjmy jsou podrobně vymezeny v zákoně o daních z příjmu a členěni do sedmi kategorií:

- příjmy ze zemědělství a lesnictví (§ 21),
- příjem ze samostatné výdělečné činnosti (§ 22),
- výnosy z podnikání (§ 23),
- příjmy ze zaměstnání (§ 25),
- výnosy z kapitálových aktiv (§ 27),
- výnosy z pronájmu a leasingu (§ 28),
- ostatní příjmy (§ 29).

---

<sup>28</sup>Mindestsicherung in Österreich [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.finanzer.at/mindestsicherung-in-oesterreich-anspruch-antrag-bms/>

### *Příjmy ze zemědělství a lesnictví*

Mezi příjmy ze zemědělství a lesnictví patří výnosy ze zemědělství, lesnictví, vinařství, zahradnictví, z pěstování ovoce a zeleniny a ze všech činností, ze kterých se pomocí přírodních sil získávají rostliny či části rostlin. Dále pak příjmy z chovu hospodářských zvířat, vnitrozemského rybolovu, chovu ryb a včelařství.

### *Příjem ze samostatné výdělečné činnosti*

Do této kategorie patří příjmy z podnikání ve volných profesích (příjem z práce na volné noze). Zahrnují se zde příjmy plynoucí z výkonu např. lékařské, veterinární, překladatelské, novinářské, právnické a notářské profese.

### *Výnosy z podnikání*

Výnosy z podnikání představují příjmy ze živnostenského podnikání, které by měly splňovat znaky samostatnosti, tzn., že podnikatel vykonává činnost na vlastní zodpovědnost a na vlastní riziko, trvalé udržitelnosti, tzn., že činnost musí být vykonávána dlouhodobě a soustavně a za účelem dosažení zisku. Do této kategorie nespadá zemědělská, lesnická ani samostatně výdělečná činnost.

### *Příjmy ze zaměstnání*

Jedná se o platby či výhody z dosavadního nebo bývalého pracovního poměru. Patří zde např. platy, odměny ze zákonného zdravotního nebo úrazového pojištění, příjmy z domácích i zahraničních penzijních fondů a příspěvky od soukromých nadací.

### *Výnosy z kapitálových aktiv*

Do této kategorie spadají soukromé úrokové výnosy ze spořicíh účtů, cenné papíry, dividendy, kapitálové zisky z prodeje soukromých investic (např. akcií) a derivátů. Tyto příjmy podléhají dani z kapitálových výnosů (KESt). Daňová sazba je stanovena na 25 % a vztahuje se na příjmy z hotovostních vkladů. U všech ostatních příjmů z kapitálových aktiv činí sazba 27,5 % (např. dividendy). Pokud jsou tyto příjmy získány ze zahraničí (např. úroky ze zahraničních spořicíh účtů), tak jsou také zdaněny dani z příjmů ve výši 25 % a 27,5 %.

### *Výnosy z pronájmu a leasingu*

Předmětem daně jsou příjmy získané pronájmem nemovitého majetku, zejména pozemků, budov nebo jejich částí a lodí zapsané v lodním deníku. Dále pak příjmy

plynoucí z dočasného přiznání práv (zejména z literárních, uměleckých a průmyslových autorských práv).

#### *Ostatní příjmy*

Ostatní příjmy zahrnují opakující se příjmy, které nelze přiřadit k některé výše uvedené skupině příjmů. Patří sem příjmy ze soukromých prodejních transakcí (např. prodej drahých kovů do jednoho roku od data nákupu), příjmy z prodeje soukromých nemovitostí a přínosů (např. jednorázová makléřská provize).

#### *c) Osvobození od daně*

Podle § 3 zákona o daních z příjmu (EStG) jsou osvobozeny tyto příjmy:

- výhody ze zdravotního pojištění, pojištění pečovatelské péče a zákonného úrazového pojištění,
- věcné dávky a přídavky na děti ze zákonných důvodů, příspěvek v mateřství,
- částečná podpora v nezaměstnanosti, dávka v nezaměstnanosti,
- odměna vyplácená zákonem veřejnému zaměstnanci,
- odškodnění obětí vojenské služby, obětí války nebo jejich pozůstalým,
- odměna vyplácená veřejnému zaměstnanci (např. peněžní hodnota poskytnutého služebního oděvu či zákonné lékařské péče),
- stipendia poskytovaná veřejnými prostředky, podporující výzkum nebo vědecké a umělecké vzdělání,
- dávky zaměstnavatele do penzijního fondu pro převzetí stávajících závazků nebo nároků na důchod ze strany penzijního fondu,
- příspěvek na bydlení podle zákona o penzijním připojištění,
- nepeněžní prémie, kterou daňoví poplatníci obdrží bezplatně za účelem osobního využití služeb poskytovanou podnikatelským subjektem (hodnota prémie nesmí překročit 1 080 EUR za rok),
- výdaje zaměstnavatele na zajištění budoucnosti zaměstnance v rozsahu, v němž je zaměstnavatel povinen tak učinit v rámci sociálního zabezpečení.<sup>29</sup>

---

<sup>29</sup> § 3 zákona o daních z příjmu (EStG) [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: [https://www.gesetze-im-internet.de/estg/\\_3.html](https://www.gesetze-im-internet.de/estg/_3.html)

d) *Základ daně a sazba daně*

Základem daně je součet všech v zákoně vyjmenovaných příjmů po vyrovnání ztráty a odečtením výdajů vztahující se k jednotlivým příjmům a položek, které jsou ze zákona osvobozeny.

Na základě daňové reformy, která proběhla v roce 2015, existuje podle výše zdanitelných příjmů 6 daňových pásem (viz Tab. 3.3).

Tab. 3.3 – Roční sazby daně z příjmů fyzických osob

<i>Výše ročních příjmů (v EUR)</i>	<i>Mezní sazba daně (v %)</i>
<i>11 000 a níže</i>	0
<i>Nad 11 000 do 18 000 vč.</i>	25
<i>Nad 18 000 do 31 000 vč.</i>	35
<i>Nad 31 000 do 60 000 vč.</i>	42
<i>Nad 60 000 do 90 000 vč.</i>	48
<i>Nad 90 000 do 1 000 000 vč.</i>	50
<i>Nad 1 000 000</i>	55 (dočasně na období 2016 – 2020)

Zdroj: vlastní zpracování dle BMF- Bundesministerium für Finanzen [online]. [cit. 2018-01-20]

Dostupné z: <https://www.bmf.gv.at/steuern/arbeitnehmer-pensionisten/steuertarif1.html>

e) *Základní paušální sazba*

Podnikatelé mají možnost uplatňovat tzv. základní paušální sazbu na své provozní výdaje. V případě příjmů získaných z nezávislého zaměstnání uvedené v § 22 až § 23 zákona o daních z příjmů (EStG), jako jsou např. příjmy z vědecké, umělecké, psací, výukové nebo vzdělávací činnosti, je možné paušální provozní výdaje stanovit ve výši 6 % čistého obrátu, nejvýše však do 13 200 EUR.

V ostatních případech paušální provozní výdaje činní 12 % čistého obrátu, maximálně 26 400 EUR. To se týká příjmů z činností, jako je vedení účetnictví, stavební dozor, poskytování zdravotnických služeb a jiné.

Aby bylo možné rozhodnout, zda je základní paušální sazba výhodnější než uplatnění celkových provozních výdajů, je nutné provést srovnávací výpočet s údaji z předchozího roku. Každý podnikatel v Rakousku má možnost změnit základní paušální sazbu zpět na uplatnění celkových výdajů, avšak nejdříve po uplynutí 5 hospodářských roků.

#### *f) Daňová ztráta*

Ztráty mohou být zpravidla ve stejném roce vyrovnány dostatečně vysokými příjmy. Avšak zákon o daních z příjmů (EStG) stanovuje omezení u některých typů příjmů, např. ztráty z prodeje soukromých nemovitostí mohou být kompenzovány pouze přebytky z prodeje soukromých nemovitostí. Pokud ztrátu není možné ve stejném roce vyrovnat, mohou být v následujících letech odečteny jako zvláštní výdaje. Tento způsob využití ztrát se nazývá tzv. ztráta přenesená. To platí, pokud byly ztráty zjištěny řádným účetnictvím nebo řádným výkazem příjmů a výdajů. Ztráty např. z pronájmů či leasingu, které nejsou ve stejném roce vyrovnány odpovídajícími zisky nebo přebytky, nemohou být převedeny.

#### *g) Položky snižující základ daně*

Podle § 4a EStG lze odečíst od základu daně hodnotu darů, které jsou určeny pro potřeby charitativní organizace popřípadě k podpoře výzkumu a vývoje vzdělávací instituce. Dary od fyzických osob jsou odečitatelné jako zvláštní výdaje až do výše 10 % celkového ročního příjmu. Nepeněžní a kapitálové dary společností jsou odečitatelné do výše 10 % zisku jako provozní náklady.

Dále je možné si odečíst příspěvky uhrazené náboženským a církevním společenstvem do výše 400 EUR za rok, náklady spojené s bydlením či rekonstrukcí v částce 2 920 EUR za rok (pro samoživitele se částka zdvojnásobí na 5 840 EUR), v případě, že stavba nebo rekonstrukce byla zahájena před 1. 1. 2016. Náklady na dobrovolné zdravotní, důchodové nebo životní pojištění lze uplatnit jako zvláštní výdaje, pokud byla smlouva o pojištění, na níž se platba vztahuje uzavřena před 1. 1. 2016.<sup>30</sup>

Náklady na péči o dítě do 10 let věku jsou daňově odečitatelné až do výše 2 300 EUR ročně. Náklady na vzdělání nebo zdravotní výdaje jsou odpočitatelné pouze tehdy, pokud představují pro poplatníka mimořádnou daňovou zátěž, ale výdaje na dítě vzdělávající se mimo město, ve kterém má trvalé bydliště (internát), jsou odpočitatelné vždy a to ve výši 110 EUR za měsíc.

#### *h) Slevy na dani*

Od vyměřené daně lze odečíst položky, pokud fyzická osoba splňuje podmínky pro jejich použití. Jedná se o částky:

---

<sup>30</sup> *Aktuelle Werte: Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: [www.wko.at/service/steuern/Aktuelle\\_Werte\\_Sonderausgaben\\_und\\_aussergewoehnliche\\_Belas.html](http://www.wko.at/service/steuern/Aktuelle_Werte_Sonderausgaben_und_aussergewoehnliche_Belas.html)



- daňový odpočet na dítě ve výši 58,50 EUR za měsíc,
- odpočet samoživitele s jedním dítětem ve výši 494 EUR za rok,
- odpočet samoživitele se dvěma dětmi ve výši 669 EUR za rok,
- odpočet samoživitele se třemi dětmi ve výši 889 EUR za rok  
(samoživitel si snižuje daňovou povinnost o 220 EUR za každé další dítě),
- odpočet manžela/manželky na jedno dítě 494 EUR za rok,
- odpočet manžela/manželky na dvě děti 669 EUR za rok,
- odpočet manžela/manželky na tři děti 889 EUR za rok  
(jediný rodič si snižuje daňovou povinnost o 220 EUR za každé další dítě),
- možnost odpočtu na dopravu v závislosti na počtu kilometrů mezi domovem a pracovištěm až do výše 3 672 EUR za rok tzv. penderpauschale  
(výše odpočtu také závisí na dostupnosti veřejné dopravy v místě bydliště),
- částka odpočtu důchodů ve výši 400 EUR za rok  
(existuje postupné zrušení tohoto odpočtu v rozmezí od 17 000 EUR do 25 000 EUR, pro důchodce s příjmem nižším než 19 930 EUR, kteří jsou výdělečně činní, lze požadovat vyšší odpočet ve výši 764 EUR za rok).

Dále jsou vypláceny měsíční příspěvky na děti ve výši 58,50 EUR na každé dítě. Příspěvek na dítě se vyplácí s rodinnými přídavky (viz Tab. 3.4), které jsou spolu s příspěvkem osvobozeny od daně z příjmu.

Tab. 3.4 – Měsíční přídavky na rodinu

<i>Věk dítěte</i>	<i>Měsíční přírůstek na rodinu</i>
<i>0-2 roky</i>	114,00 EUR
<i>3-9 let</i>	121,90 EUR
<i>10-18 let</i>	141,50 EUR
<i>Nad 19 let</i>	165,10 EUR

Zdroj: vlastní zpracování dle KPMG – *Income Tax Austria* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2011/12/austria-income-tax.html>

Celková měsíční částka rodinného přírůstku se zvýší o počet dětí pro každé dítě např. pro dvě děti je to 7,10 EUR za dítě, pro tři děti 17,40 EUR za dítě a pro čtyři děti se příspěvek zvyšuje o 26,50 EUR za dítě.

Odpočet manželky/manžela na dítě žijící ve společně hospodařící domácnosti je možný za podmínky, že partner dosahuje maximálního příjmů ve výši 6 000 EUR za rok.

*i) zálohy na daň*

Daňový poplatník je povinen platit zálohu na daň pokud obdrží jiné příjmy než ze závislé činnosti nebo je souběžně zaměstnán u dvou či více zaměstnavatelů. Tyto příjmy podléhají obecné daňové sazbě nebo zvláštní daňové sazbě. Do zvláštní daňové sazby ve výši 25 % a 27,5 % spadají výnosy z kapitálových aktiv (např. dividendy, úrokové výnosy z bankovních vkladů, zisky z prodeje akcií a derivátů). Záloha na daň se vypočte jako daň z příjmů za poslední kalendářní rok (zaokrouhuje se na celé euro dolů) a takto stanovená částka se zvyšuje paušálně o 4 % pro následující kalendářní rok o dalších 5 % za každý další rok. Zálohy se hradí ve splátkách ve výši jednoho čtvrtletí, a to 15. února, 15. května, 15. srpna a 15. listopadu. Konečné určení daně se uskuteční až po předložení daňového přiznání. Pokud zálohy přesáhnou skutečnou daň z příjmu, daňový poplatník obdrží vrácení daně. V opačném případě musí daňový poplatník rozdíl vyrovnat.<sup>31</sup>

*j) daňové přiznání*

Daňový rezident podává daňové přiznání v případě, že jeho zdanitelný příjem přesahuje 11 000 EUR za kalendářní rok. Daň ze závislé činnosti je zpravidla zadržena u zdroje, ale i přesto se daňové přiznání požaduje po zaměstnanci, jehož dodatečný příjem, který dříve nepodléhal srážkám ze strany zaměstnavatele, přesahuje částku 730 EUR za kalendářní rok. Nerezidenti podávají daňové přiznání, pokud mají u zdanitelného zdroje zdanitelný příjem vyšší než 2 000 EUR za kalendářní rok. Obecně platí, že daňové přiznání daně z příjmu fyzických osob za kalendářní rok by mělo být podáno nejpozději do 30. dubna následujícího roku (pokud je podána v papírové podobě) nebo 30. června (pokud je podána elektronicky).

*k) Dohody o zamezení dvojího zdanění*

Pokud příjmy daňového poplatníka podléhají dani z příjmu v několika státech, může dojít ke dvojímu nebo násobnému daňovému zatížení stejných příjmů. Aby se této situaci zabránilo, existují občansko-právní dohody mezi jednotlivými státy. Aktuální dohoda o zamezení dvojího zdanění mezi Rakouskem a ČR vstoupila

---



<sup>31</sup> § 45 zákona o daních z příjmu (EStG) [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.jusline.at/gesetz/estg/paragraf/45>

v platnost k 1. 1. 2008. Daňový rezident s trvalým bydlištěm v ČR, který z důvodu stálého zaměstnání odvádí daň z příjmů v Rakousku, musí podat daňové přiznání i u finančního úřadu příslušného jeho trvalému bydlišti v ČR.

## 4 Porovnání daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých státech

V úvodu této kapitoly je uvedeno srovnání základních ukazatelů České republiky a Rakouska (viz Tab. 4.1). Dále se tato kapitola zaměřuje na komparaci daně z příjmů fyzických osob u vybraných typů poplatníků, konkrétně zaměstnanců, jejichž mzda podléhá platbám povinného pojistného včetně záloh na daň z příjmů.

Tab. 4.1 – Základní informace

	<i>Česká republika</i>	<i>Rakousko</i>
<i>Základní informace</i>		
<i>Oficiální název</i>	Česká republika	Rakouská republika (německy Republik Österreich)
<i>Vznik</i>	1993 (rozdělením Československa)	1918 (rozpad Rakousko-Uherska)
<i>Hlavní město</i>	Praha	Vídeň
<i>Rozloha</i>	78 866 km <sup>2</sup>	83 878,99 km <sup>2</sup>
<i>Počet obyvatel</i>	10 578 820 (stav k 1. 1. 2017)	8 772 865 (stav k 1. 1. 2017)
<i>Státní zřízení</i>	Parlamentní republika	Federativní parlamentní republika
<i>Prezident</i>	Miloš Zeman	Alexander Van der Bellen
<i>Předseda vlády</i>	Andrej Babiš (premiér v demisi)	Sebastian Kurz (spolkový kancléř)
<i>Zákonodárny orgán</i>	Parlament a senát	Dvoukomorový parlament (Národní a Spolková rada)
<i>Administrativní členění</i>	14. krajů	9. spolkových zemí
<i>Úřední jazyk</i>	čeština	němčina
<i>Měna</i>	česká koruna (CZK)	euro (EUR)
<i>Člen EU</i>	1. 5. 2004	1. 1. 1995

Zdroj: vlastní zpracování

Rakousko je stejně jako Česká republika součástí Schengenského prostoru a členem světové zdravotnické organizace (WHO), světové obchodní organizace (WTO), organizace pro hospodářský rozvoj a spolupráci (OECD) a organizace spojených národů (OSN). Rakousko na rozdíl od České republiky není členem severoatlantické aliance (NATO).

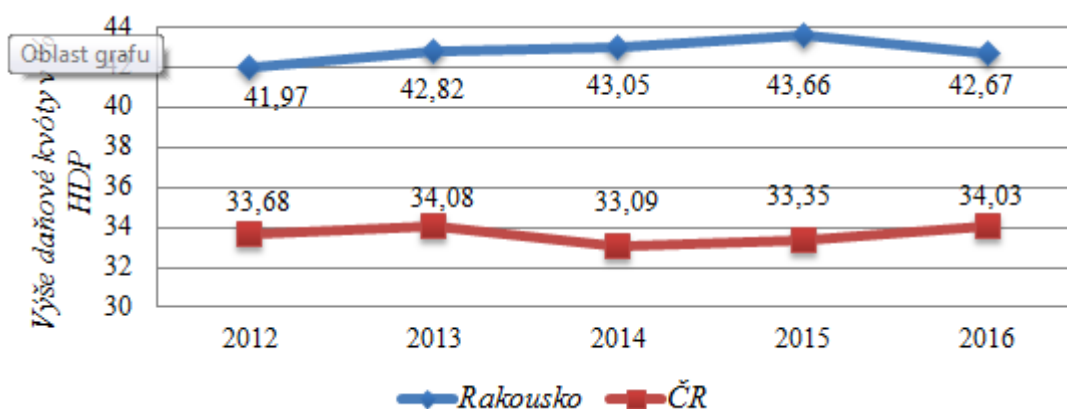
#### 4.1 Ukazatele daňového zatížení – daňová kvóta a daňový mix

Daňová kvóta představuje makroekonomický ukazatel, který vyjadřuje úroveň daňové zátěže v dané zemi. Vypočte se jako poměr celkových daňových výnosů veřejných rozpočtů k hrubému domácímu produktu v běžných cenách. Hodnota daňové kvóty je vyjádřena v procentech.<sup>32</sup>

Podle způsobu výpočtu rozlišujeme daňovou kvótu složenou a daňovou kvótu jednoduchou. Složená daňová kvóta zahrnuje kromě daňových výnosů a cel také příspěvky na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Jednoduchá daňová kvóta s těmito příspěvky nepracuje.

Srovnání výše daňové kvóty České republiky a Rakouska v letech 2012 – 2016 uvádí Graf 4.1.

Graf 4.1 – Vývoj daňové kvóty České republiky a Rakouska v letech 2012 – 2016



Zdroj: vlastní zpracování dle *OECD – Revenues statistics, OECD countries: Comparative tables* [online]. [cit. 2018-03-12] Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>

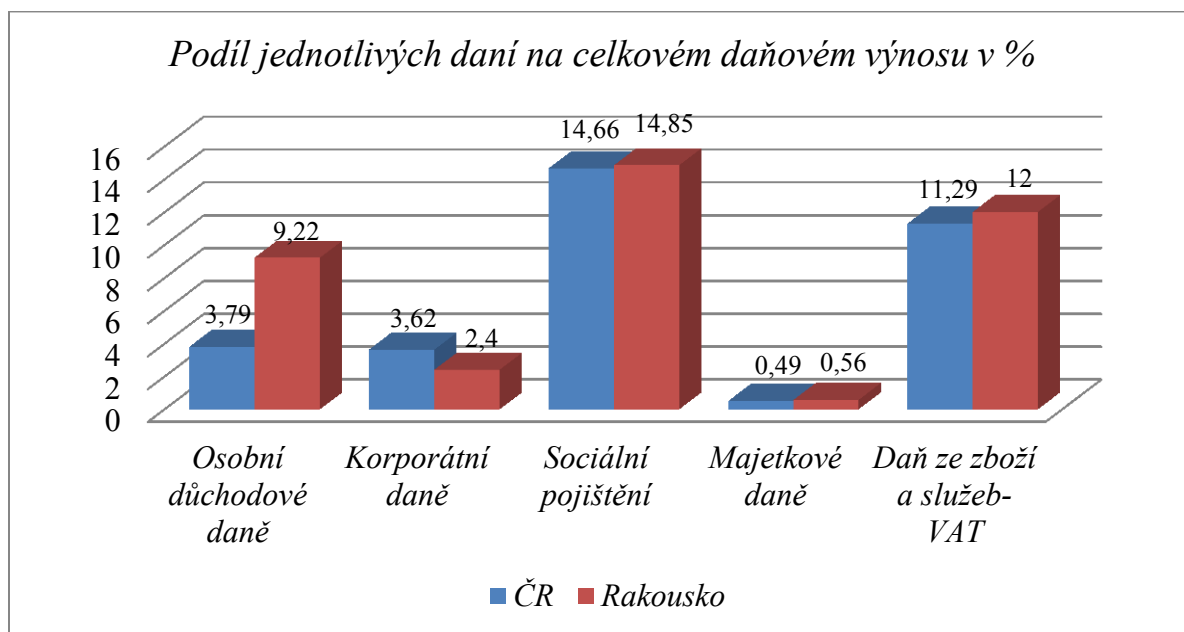
Z výše uvedeného grafu vyplývá, že jsou více daňově zatíženi obyvatelé Rakouska než České republiky (v průměru o 9,2 p. b.).

<sup>32</sup> Šíroky (2015)

Daňový mix vyjadřuje zastoupení jednotlivých daní a jejich podíl na celkových daňových příjmech v příslušné zemi (poměr přímých a nepřímých daní).<sup>33</sup>

Podíl jednotlivých daní na celkovém daňovém výnosu České republiky a Rakouska za rok 2016 uvádí Graf 4.2.

Graf 4.2 – Daňový mix České republiky a Rakouska



Zdroj: vlastní zpracování dle *OECD – Revenues statistics, OECD countries: Comparative tables* [online]. [cit. 2018-03-12] Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>

Z výše uvedeného grafu vyplývá, že příspěvky na sociální pojištění mají v České republice i v Rakousku největší podíl na celkových daňových příjmech plynoucí do veřejných rozpočtů (ČR 14,66 % a Rakousko 14,85 %). Naopak nejnižší výnos těmito zemím plyne z majetkových daní (ČR 0,49 % a Rakousko 0,56 %).

Největší rozdíly mezi daňovými výnosy České republiky a Rakouska spočívají v osobních důchodových daních a to konkrétně o 5,43 p. b.

Mezi doplňující ukazatele daňového zatížení je možné zařadit tzv. den daňové svobody, kterým se rozumí datum v kalendářním roce, kdy daňový poplatník přestává pracovat na stát (v případě 100 % zdanění) a začínají vydělávat sami pro sebe.<sup>34</sup>

V České republice je tento den stanoven na 23. 6. 2018. Daňový poplatník tak budou pracovat na odvod daní 174 dní v roce, což je o jeden den více než v předchozím

<sup>33</sup> Široký (2015)

<sup>34</sup> Široký (2015)

kalendářním roce. V případě Rakouska je den daňové svobody stanoven na 17. 7. 2018 tzn., že Rakušané budou muset pracovat na stát 198 dní, tj. o 24 dní víc než poplatníci v České republice.<sup>35</sup>

## 4.2 Komparace daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých zemích

Porovnání základních pojmů týkající se daně z příjmů fyzických osob dle platné legislativy v České republice a Rakousku uvádí Tab. 4.2.

Tab. 4.2 – Komparace daně z příjmů fyzických osob v jednotlivých zemích

<i>Česká republika</i>	<i>Rakousko</i>
<i>Legislativa daně z příjmů fyzických osob</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>zákon č. 568/1992 Sb. o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Einkommensteuergesetz/ESTG, BGBl. č. 400/1988, v platném znění</li> </ul>
<i>Poplatník</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>fyzická osoba</li> <li>daňový rezident (trvalé bydliště nebo pobyt v tuzemsku &gt; 183dní v roce) nebo daňový nerezident</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>fyzická osoba</li> <li>daňový rezident (trvalé bydliště nebo obvyklé místo pobytu &gt; 183dní v roce) nebo daňový nerezident</li> </ul>
<i>Předmět daně</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>příjmy ze závislé činnosti (§ 6)</li> <li>příjmy ze samostatné činnosti (§ 7)</li> <li>příjmy z kapitálového majetku (§ 8)</li> <li>příjmy z nájmu (§ 9)</li> <li>ostatní příjmy (§ 10)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>příjmy ze zemědělství a lesnictví (§ 21)</li> <li>příjem ze samostat. výdělečné č. (§ 22)</li> <li>výnosy z podnikání (§ 23)</li> <li>příjmy ze zaměstnání (§ 25)</li> <li>výnosy z kapitálových aktiv (§ 27)</li> <li>výnosy z pronájmu a leasingu (§ 28)</li> <li>ostatní příjmy (§ 29)</li> </ul>
<i>Základ daně</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>součet dílčích základů daně = příjmy-výdaje</li> <li>podnikatelé (§ 7) mají možnost výpočtu DZD buď to odečtením skutečně vynaložených výdajů, nebo využít tzv. výdajových paušálů</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>součet všech v zákoně vyjmenovaných příjmů po vyrovnání ztráty a odečtením výdajů a položek, které jsou ze zákona osvobozeny</li> </ul>
<i>Minimální mzda</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>12 200 Kč měsíčně</li> </ul>	XXX

Zdroj: vlastní zpracování

Minimální mzda v Rakousku není oficiálně stanovena, avšak existuje tzv. záruka minimálního příjmu, jejíž výše je stanovena v jednotlivých spolkových zemích odlišně. Na rozdíl od minimální mzdy disponuje obrovskou nevýhodou a to v nezohlednění rozdílů nákladů na živobytí v jednotlivých spolkových zemích.

<sup>35</sup>Deloitte-den daňové svobody [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/press/articles/cze-tz-den-danove-svobody-letos-pripadne-na-23-cervna-2018.html>

#### 4.2.1 Porovnání položek snižující ZD a slev na dani

Výběr jednotlivých položek snižující ZD a slev na dani znázorňuje Tab. 4.3.

Tab. 4.3 – Srovnání vybraných položek snižující ZD a slev na dani

<i>Česká republika</i>	<i>Rakousko</i>
<i>Dary (položky snižující ZD)</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• hodnota daru je &gt; 2 % ze ZD anebo činí alespoň 1 000 Kč (v úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze ZD)</li> <li>• krev 3 000 Kč</li> <li>• v případě odběru orgánu od žijícího dárce částka činí 20 000 Kč</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• jsou odečitatelné jako zvláštní výdaje až do výše 10 % celkového ročního příjmu</li> </ul>
<i>Ostatní položky snižující ZD</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• úroky ze stavebního spoření nebo z hypotečního úvěru max. 300 000 Kč</li> <li>• za daných podmínek příspěvek na penzijní připojištění se státním příspěvkem max. 24 000 Kč</li> <li>• zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění max. 24 000 Kč.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• církevní příspěvky do výše 400 EUR za rok</li> <li>• úvěry poskytnuté na financování bydlení či rekonstrukce do výše 2 920 EUR ročně (pro samoživitele 5 840 EUR za rok) – platnost do roku 2020</li> <li>• náklady na péči o dítě do 10 let věku do výše 2 300 EUR ročně</li> <li>• sleva na dopravu (penderpauschale) v závislosti na počtu kilometrů mezi domovem a pracovištěm až do výše 3 672 EUR za rok.</li> </ul>
<i>Sleva na poplatníka</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 24 840 Kč za rok (2 070 Kč měsíčně)</li> </ul>	XXX
<i>Sleva na děti</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1. dítě – 15 204 Kč za rok</li> <li>• 2. dítě – 19 404 Kč za rok</li> <li>• 3. a další dítě – 24 204 Kč za rok</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1. dítě – 494 EUR za rok</li> <li>• 2. dítě – 669 EUR za rok</li> <li>• 3. dítě – 899 EUR za rok</li> <li>• na každé další dítě – 220 EUR za rok</li> </ul>
<i>Sleva zdravotně postiženého poplatníka</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• invalidita I. a II. stupně 2 520 Kč</li> <li>• invalidita III. stupně 5 040 Kč</li> <li>• sleva pro držitele průkazu ZTP/P – 16 140 Kč za rok</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• záleží na stupni zdravotního postižení (od 75 EUR až 726 EUR ročně)</li> </ul>
<i>Ostatní slevy na dani</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• sleva na manželku/manžela – 24 840 Kč za rok</li> <li>• sleva na studenta – 4 020 Kč za rok</li> <li>• sleva za umístění dítěte (školovné) – 12 200 Kč za rok</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sleva na manželku/manžela – XXX</li> <li>• odpočet výživného (29,20 EUR měsíčně pro první dítě, 43,80 EUR pro druhé dítě a 58,40 EUR pro třetí dítě a každé další dítě)</li> </ul>

Zdroj: vlastní zpracování

V Rakousku od roku 2016 neexistuje sleva na poplatníka (ve výši 54 EUR za rok 2015), která byla zahrnuta do slevy na dopravu tzv. penderpauschale. Výše slevy



na dopravu se odvíjí dle počtů kilometrů mezi domovem a pracovištěm a dostupnosti městské hromadné dopravy v místě bydliště. Maximální výše slevy na dopravu v dojezdové vzdálenosti vyšší než 60 km činí 3 672 EUR ročně. V České republice tato sleva není prozatím zavedena, avšak některé výrobní podniky poskytují svým zaměstnancům v rámci kolektivních smluv příspěvky na dopravu např. palivové CCS karty (v rámci poskytování firemních vozů) nebo zajišťují vlastní dopravu.

#### 4.2.2 Srovnání dle paušálních výdajů a sazby daně

Osoby samostatně výdělečně činné se mohou rozhodnout, zda uplatní své skutečné výdaje nebo využijí tzv. výdajové paušály. Při využití výdajového paušálu se uplatní roční výdaje příslušným procentem z dosažených příjmů (čistého obratu). Sazba výdajového paušálu a limit, do kterého lze výdaje uplatnit jsou upravené v závislosti dle vykonané činnosti (viz Tab. 4.4). Výdajový paušál přináší daňovou úsporu, pokud je vyšší než skutečné výdaje daného poplatníka.

Tab. 4.4 – Porovnání výdajových paušálů a sazby daně

<i>Česká republika</i>	<i>Rakousko</i>
<i>Paušální výdaje</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>80 % z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z příjmů ze živnostenského podnikání řemeslného (nejvýše lze výdaje uplatnit do částky 800 000 Kč)</li> <li>60 % z příjmů ze živnostenského podnikání (maximálně do částky 600 000 Kč)</li> <li>30 % z příjmů z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku (nejvýše výdaje do částky 300 000 Kč)</li> <li>40 % z jiných příjmů ze samostatné činnosti (nejvýše výdaje do částky 400 000 Kč)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>6 % čistého obratu z vědecké, umělecké, psací, výukové nebo vzdělávací činnosti, dále z obchodního nebo technického poradenství, z platu zapojené osoby (akcionář, generální ředitel či zaměstnanec) s účastí na společnosti &gt; 25 % (nejvýše však do 13 200 EUR)</li> <li>v ostatních případech 12 % čistého obratu (maximálně do částky 26 400 EUR)</li> </ul>
<i>Sazba daně</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>15 %</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>daňová pásma dle výše ročních příjmů (0% až 55% mezní daňová sazba)</li> <li>výnosy z kapitálových aktiv 25 % a 27,5%</li> </ul>
<i>Solidární zvýšení daně</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>7 %</li> <li>limit pro rok 2018 ve výši 119 916 Kč</li> </ul>	XXX

Zdroj: vlastní zpracování

V České republice je zavedena jedna sazba daně z příjmů fyzických osob a to ve výši 15 %. Vedle této sazby existuje tzv. solidární zvýšení daně vztahující se na příjmy

vyšší, než je 48 násobek průměrné mzdy. V Rakousku solidární zvýšení daně není zavedeno.

Prostřednictvím daňové reformy, která proběhla v Rakousku na přelomu roku 2015/2016, existuje sedm daňových pásem rozčleněných dle výše ročních příjmů (namísto tří daňových pásem ve výši 36,5 %, 43,21 % a 50 %). Nulová sazba daně se dotýká ročních příjmů do 11 000 EUR. Příjmy přesahující 1 000 000 EUR ročně jsou zdaněny sazbou ve výši 55 %, avšak platnost této sazby je časově omezená a to na období 2016 – 2020. Výnos z těchto daní plyne do státního rozpočtu, rozpočtů jednotlivých spolkových zemí a obcí.

#### 4.2.3 Komparace dle odvodů zaměstnavatele za své zaměstnance

V obou porovnávaných zemích mají příspěvky na sociální pojištění největší podíl na daňových příjmech. Tyto příspěvky je povinen za své zaměstnance vypočítat z jejich hrubé mzdy zaměstnavatel a odvést je příslušným zainteresovaným institucím v dané zemi. V Rakousku probíhá regulace odvodů prostřednictvím svazu sociálních pojišťoven a v České republice spravuje příspěvky na sociální zabezpečení okresní správa sociálního zabezpečení (ČSSZ) a příslušné zdravotní pojišťovny.

Procentuální výši příspěvků, které hradí zaměstnavatel za své zaměstnance v jednotlivých zemích uvádí Tab. 4.5.

Tab. 4.5 – Výše odvodů zaměstnavatele za své zaměstnance

	<i>Česká republika</i>	<i>Rakousko</i>
<i>Důchodové pojištění</i>	21,50 %	12,55 %
<i>Nemocenské pojištění</i>	2,30 %	XXX
<i>Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti</i>	1,20 %	XXX
<i>Zdravotní pojištění</i>	9,00 %	3,78 %
<i>Úrazové pojištění</i>	XXX	1,30 %
<i>Pojištění v nezaměstnanosti</i>	XXX	3,00 %
<i>Příspěvek na bydlení</i>	XXX	0,50 %
<i>Příspěvek do zaměstnaneckého penzijního fondu</i>	XXX	1,53 %
<i>Příspěvek do fondu pro vyrovnání rodinné zátěže</i>	XXX	3,90 %
<i>Příspěvek do fondu pro sociální a další vzdělávání zaměstnanců</i>	XXX	0,35 %

Zdroj: vlastní zpracování

V České republice není systém zaměstnaneckých penzijních fondů doposud zaveden, avšak tyto výhody mohou nabízet instituce z jiných zemí EU, které k tomu mají povolení. Cílem EU je usnadnit mobilitu pracovníků mezi členskými státy tak, že jim zůstanou zachovány výhody z doplňkových důchodových systémů. Vláda ČR by

požadavky EU do českého právního řádu měla zařadit co nejdříve, aby usnadnila volný pohyb pracovníků v rámci všech členských států EU.<sup>36</sup>

Při výpočtu daně z příjmů fyzických osob v Rakousku se vychází z postupu znázorňující Tab. 4.6.

Tab. 4.6 – Postup výpočtu daně z příjmu fyzických osob v Rakousku

<i><b>Schéma výpočtu DPFO v Rakousku</b></i>
+ <i>Příjmy ze zemědělství a lesnictví dle § 21 EStG</i>
+ <i>Příjmy ze samostatné výdělečné činnosti dle § 22 EStG</i>
+ <i>Výnosy z podnikání dle § 23 EStG</i>
+ <i>Příjmy ze zaměstnání – z pracovního poměru dle § 25 EStG</i>
+ <i>Výnosy z kapitálových aktiv dle § 27 EStG</i>
+ <i>Výnosy z pronájmu a leasingu dle § 28 EStG</i>
+ <i>Ostatní příjmy dle § 29 EStG</i>
<b>= Celková částka příjmů</b>
– <i>Zvláštní výdaje dle § 18 EStG</i> <i>(např. dary univerzitám a výzkumným institucím až do výše 10 % celkové roční výše příjmů, církevní příspěvky až do výše 400 EUR ročně, příspěvky na dobrovolné zdravotní, úrazové, důchodové a životní pojištění, výdaje na obnovu bydlení nebo bydlení do částky 2 920 EUR za rok)</i>
– <i>Mimořádné zatížení dle § 34 EStG</i> <i>(např. škody způsobené živelnou pohromou, výdaje na mimořádnou zdravotní péči, výdaje na mimoškolní odborné vzdělávání dítěte)</i>
<b>= ZD podle § 2 odst. 2 EStG</b>
· <i>sazba daně z příjmů fyzických osob</i>
– <i>daňové odpočty</i> <i>(např. sleva na děti, odpočet na dopravu, odpočet výživného, odpočet důchodu)</i>
– <i>daň ze mzdy zaplacená finančnímu úřadu (srážková daň) dle § 82 EStG</i>
– <i>daň z kapitálových výnosů (KESt)</i>
– <i>zaplacené čtvrtletní zálohy dle § 45 odst. 1 EStG</i>
<b>= Výsledná daň z příjmů</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle Tumpel (2018)

<sup>36</sup>eProsperita [online]. [cit. 2018-03-12] Dostupné z: <https://www.eprosperita.cz/vlada-schvalila-zmeny-u-zamestnaneckych-penzijnich-fondu/>

Daň z příjmů fyzických osob v České republice se vypočte podle schématu uvedeném v Tab. 4.7.

Tab. 4.7 – Postup výpočtu daně z příjmů fyzických osob v České republice

<i>Schéma výpočtu DPFO v České republice</i>
+ DZD ze samostatné činnosti dle § 7
+ DZD z kapitálového majetku dle § 8
+ DZD z nájmu dle § 9
+ DZD z ostatních příjmů dle § 10
= <b>Souhrn (suma) DZD</b>
+ DZD ze závislé činnosti dle § 6 ( $HM + 34 \% z HM$ )
= <b>ZD z příjmů fyzických osob</b>
– Odečitatelné položky dle § 34 ZDP
– Nezdanitelné části dle § 15 ZDP
= <b>Upravený základ daně (na 100 Kč dolů)</b>
· sazba daně z příjmů fyzických osob
(+ solidární zvýšení daně)
– slevy na dani § 35 ba ZDP
= <b>Daň po slevách</b>
– daňové zvýhodnění na děti (§ 35bb a § 35c ZDP)
= <b>Částka daně nebo daňový bonus</b>

Zdroj: vlastní zpracování

### 4.3 Srovnání daňového zatížení zaměstnanců a daňové progresivity

Tato podkapitola se zabývá ukazateli daňové progresivity, výpočtem a porovnáním daňového zatížení vybraných typů poplatníků v České republice a Rakousku při zvolených násobcích průměrné mzdy.

#### 4.3.1 Ukazatele daňové progresivity a efektivní sazba daně

K analýzám dopadů osobní důchodové daně na příjem (důchod) poplatníka se využívá tzv. efektivní (průměrná) sazba daně, která vyjadřuje míru skutečného daňového zatížení daného poplatníka.<sup>37</sup>

<sup>37</sup> Šíroky (2015)

Podle toho, zda se do výpočtu ukazatele zahrnují odvody na sociální pojištění rozlišujeme dvě formy ukazatele efektivní sazby daně (ETR) – viz vzorec (4.1) a (4.2)

$$\text{Efektivní daňová sazba (ETR)} = \frac{T}{Y} \cdot 100 \quad (4.1)$$

kde T vyjadřuje daňovou povinnost a Y hrubý příjem (důchod) poplatníka

$$\text{Efektivní daňová sazba (ETR}_{T+SI}) = \frac{T+SI}{Y} \cdot 100 \quad (4.2)$$

kde T je daňová povinnost, SI vyjadřuje povinné odvody sociálního pojištění placené zaměstnancem a Y je hrubý příjem.

Ukazatele daňové progresivity vycházejí z daňové povinnosti a hrubého příjmu (důchodu) poplatníka. V literatuře se obvykle uvádějí tři způsoby výpočtu intervalové progresivity a to progresivita průměrné sazby, progresivita daňové povinnosti a progresivita příjmů po zdanění.<sup>38</sup>

*Progresivita průměrné sazby (PAR)* se určí jako poměr změny průměrné sazby ke změně příjmů a současně platí, že  $Y_0 < Y_1$ :

$$\text{PAR} = \frac{\frac{T_1 - T_0}{Y_1 - Y_0}}{\frac{T_0}{Y_0}} \quad (4.3)$$

Pokud je zjištěná hodnota ukazatele  $PAR > 0$ , jedná se o progresivní daň tzn., že míra zdanění poplatníka se zvyšuje s rostoucím příjmem poplatníka. Pokud je  $PAR=0$ , daň je proporcionální (míra zdanění poplatníka se s rostoucím příjmem nemění) a v případě záporné hodnoty ukazatele se jedná o regresivní zdanění (míra zdanění poplatníka klesá s rostoucím příjmem poplatníka).

*Progresivita daňové povinnosti (PTO)* vyjadřuje elasticitu daňové povinnosti vzhledem k příjmu před zdanění:

$$\text{PTO} = \frac{\frac{T_1 - T_0}{T_0}}{\frac{Y_1 - Y_0}{Y_0}} \quad (4.4)$$

---

<sup>38</sup> Šíroký (2008)

*Progresivita příjmu po zdanění (PEAT)* představuje elasticitu příjmu po zdanění vzhledem k příjmu před zdaněním:

$$PEAT = \frac{\frac{(y_1 - T_1) - (y_0 - T_0)}{(y_0 - T_0)}}{\frac{y_1 - y_0}{y_0}} \quad (4.5)$$

U všech uvedených vzorců  $Y$  vyjadřuje hrubý důchod poplatníka a  $T$  vypočtenou daňovou povinnost k tomuto hrubému důchodu. Indexy 0 a 1 odpovídají krajním bodům intervalu příjmu poplatníka. K výpočtu daňové progresivity lze využít všechny z výše uvedených vzorců, ale výsledná hodnota se budou lišit v závislosti na konstrukci daného ukazatele.<sup>39</sup>

Interpretaci výsledků jednotlivých ukazatelů daňové progresivity znázorňuje Tab. 4.8.

Tab. 4.8 – Interpretace výsledků ukazatelů intervalové progresivity

	<i>Progresivita průměrné sazby</i>	<i>Progresivita daňové povinnosti</i>	<i>Progresivita příjmů po zdanění</i>
<i>progresivní</i>	PAR > 0	PTO > 1	PEAT < 1
<i>proporcionální</i>	PAR=0	PTO=1	PEAT=1
<i>regresivní</i>	PAR < 0	PTO < 1	PEAT > 1

Zdroj: vlastní zpracování dle Šíroký (2008)

#### 4.3.2 Předpoklady k výpočtu daňového zatížení vybraných typů poplatníků

Cílem této podkapitoly je srovnat daň z příjmů fyzických osob u vybraných typů poplatníků žijících v České republice a Rakousku. Vybraní poplatníci mají příjmy pouze ze závislé činnosti. Posuzovaní poplatníci jsou dva a rozlišují se svým sociálním postavením ve společnosti. Pro výpočet daňového zatížení poplatníků jsou použity legislativní podklady v platném znění v jednotlivých zemích. Níže provedený výpočet poskytuje odpověď na otázku, zda jsou posuzovaní poplatníci z důvodu svého sociálního statusu nějakým způsobem zvýhodněni.

##### a) předpoklady poplatníka A pracujícího v České republice

- svobodný a bezdětný muž,
- daňový rezident,

<sup>39</sup> Šíroký (2008)

- průměrná měsíční mzda pro rok 2017 dosahuje částky ve výši 29 504 Kč (tj. 354 048 Kč ročně),
- uplatňuje základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč ročně,
- povinné pojistné hrazené zaměstnavatelem na sociálním a zdravotním pojištění ve výši 25 % a 9 % z hrubé mzdy,
- povinné pojistné hrazené zaměstnancem na sociálním a zdravotním pojištění ve výši 4,5 % a 6,5 % z hrubé mzdy,
- sazba daně činí 15 % ze základu daně,
- pokud násobky průměrné měsíční mzdy překročí limit 1 355 136 Kč za rok, vztahuje se na poplatníka tzv. solidární zvýšení daně ve výši 7 % z rozdílu hrubého příjmu a 48 násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení,
- základ daně je zaokrouhlován na celé 100 Kč dolů, daňová povinnost, pojistné na sociální a zdravotní pojištění je zaokrouhlováno na celé Kč matematicky.

*b) předpoklady poplatníka B pracujícího v České republice*

- ženatý muž, se dvěma nezletilými dětmi ve společně hospodařící domácnosti,
- daňový rezident,
- průměrná měsíční mzda pro rok 2017 dosahuje částky ve výši 29 504 Kč (tj. 354 048 Kč ročně),
- uplatňuje základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč ročně,
- manželka dosahuje příjmů větších než 68 000 Kč za rok,
- uplatňuje daňové zvýhodnění na dvě děti (pro rok 2017 na 1. dítě 13 404 Kč ročně, na druhé dítě 19 404 Kč),
- povinné pojistné hrazené zaměstnavatelem na sociálním a zdravotním pojištění ve výši 25 % a 9 % z hrubé mzdy,
- povinné pojistné hrazené zaměstnancem na sociálním a zdravotním pojištění ve výši 4,5 % a 6,5 % z hrubé mzdy,
- sazba daně činí 15 % ze základu daně,
- pokud násobky průměrné měsíční mzdy překročí limit 1 355 136 Kč za rok, vztahuje se na poplatníka tzv. solidární zvýšení daně ve výši 7 % z rozdílu hrubého příjmu a 48 násobkem průměrné mzdy stanovené podle zákona upravujícího pojistné na sociální zabezpečení,

- základ daně je zaokrouhlován na celé 100 Kč dolů, daňová povinnost, pojistné na sociální a zdravotní pojištění je zaokrouhlováno na celé Kč matematicky.

*c) předpoklady poplatníka A pracujícího v Rakousku*

- svobodný a bezdětný muž,
- daňový rezident, administrativní pracovník,
- poplatník má trvalé bydliště v Salzburgu,
- průměrná měsíční mzda pro rok 2017 činí 3 701 EUR (tj. 44 412 EUR ročně plus pobírá 13. a 14. plat),
- výše příspěvků zaměstnance na zdravotní pojištění činí 3,87 % z hrubé mzdy, důchodové pojištění 10,25 % z hrubé mzdy a pojištění v nezaměstnanosti 3 % z hrubé mzdy – o tyto odvody si zaměstnanec snižuje základ daně,
- dojíždí do práce 15 km (uplatňuje tzv. penderpauschale na dojezdovou vzdálenost 2-20 km ve výši 372 EUR ročně),
- sazba daně z příjmů fyzických osob se odvíjí od násobků průměrné měsíční mzdy,
- v případě jiných příjmů souvisejících se zaměstnáním např. příspěvků na dovolenou a vánočních odměn (13. a 14. plat), sazba daně činí 6 % (až do výše 25 000 EUR s ohledem na nezdanitelnou část 620 EUR),
- veškeré částky základu daně, slev a odpočtů jsou zaokrouhlovány na dvě desetinná místa matematicky.

*d) předpoklady poplatníka B pracujícího v Rakousku*

- rozvedený muž (samoživitel), dvě děti,
- daňový rezident, administrativní pracovník,
- poplatník má trvalé bydliště ve Vídni,
- průměrná měsíční mzda pro rok 2017 činí 3 701 EUR (tj. 44 412 EUR ročně plus pobírá 13. a 14. plat),
- výše příspěvků zaměstnance na zdravotní pojištění činí 3,87 % z hrubé mzdy, důchodové pojištění 10,25 % z hrubé mzdy a pojištění v nezaměstnanosti 3 % z hrubé mzdy – o tyto odvody si zaměstnanec snižuje základ daně,
- uplatňuje slevu na dvě děti ve věku 11 let a 13 let v částce 655,80 EUR měsíčně,
- dojíždí do práce 15 km (uplatňuje tzv. penderpauschale na dojezdovou vzdálenost 2-20 km ve výši 372 EUR ročně),
- sazba daně z příjmů fyzických osob se odvíjí od násobků průměrné měsíční mzdy,



- v případě jiných příjmů souvisejících se zaměstnáním např. příspěvků na dovolenou a vánočních odměn (13. a 14. plat), sazba daně činí 6 % (až do výše 25 000 EUR s ohledem na nezdavitelnou část 620 EUR),
- veškeré částky základu daně, slev a odpočtů jsou zaokrouhlovány na dvě desetinná místa matematicky.

### 4.3.3 Výpočet daňového zatížení vybraných typů poplatníků

#### a) výpočet daňového zatížení poplatníka A v České republice

Tab. 4.9 znázorňuje výpočty daňového poplatníka A (svobodný a bezdětný muž) s průměrnou roční mzdou a jejich zvolených násobcích. Poplatník podepsal u svého zaměstnavatele prohlášení k dani z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti. Uplatňuje tedy za rok 2017 základní slevu na poplatníka ve výši 24 840 Kč.

Tab. 4.9 – výpočet daňového zatížení poplatníka A v České republice

	<i>0,65 násobek průměrné mzdy</i>	<i>Průměrná mzda za rok 2017</i>	<i>1,35 násobek průměrné mzdy</i>	<i>2 násobek průměrné mzdy</i>	<i>4 násobek průměrné mzdy</i>
<b>Průměrná roční hrubá mzda</b>	<b>230 131 Kč</b>	<b>354 048 Kč</b>	<b>477 965 Kč</b>	<b>708 096 Kč</b>	<b>1 416 192 Kč</b>
SP hrazené zaměstnavatelem 25 %	57 533 Kč	88 512 Kč	119 491 Kč	177 024 Kč	338 784 Kč
ZP hrazené zaměstnavatelem 9 %	20 712 Kč	31 864 Kč	43 017 Kč	63 729 Kč	159 322 Kč
<b>Super hrubá mzda</b>	<b>308 376 Kč</b>	<b>474 424 Kč</b>	<b>640 473 Kč</b>	<b>948 849 Kč</b>	<b>1 914 698 Kč</b>
Upravený ZD (zaokrouh. na 100 Kč dolů)	308 300 Kč	474 400 Kč	640 400 Kč	948 800 Kč	1 914 600 Kč
Daň 15 %	46 245 Kč	71 160 Kč	96 060 Kč	142 320 Kč	287 190 Kč
ZD pro výpočet solidárního zvýšení daně	–	–	–	–	61 056 Kč
Solidární zvýšení daně 7 %	–	–	–	–	4 274 Kč
Daň celkem	46 245 Kč	71 160 Kč	96 060 Kč	142 320 Kč	291 464 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňová povinnost po slevě	21 405 Kč	46 320 Kč	71 220 Kč	117 480 Kč	266 624 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	–	–	–	–	–
<b>Daňová povinnost celkem</b>	<b>21 405 Kč</b>	<b>46 320 Kč</b>	<b>71 220 Kč</b>	<b>117 480 Kč</b>	<b>266 624 Kč</b>
SP hrazené zaměstnancem 6,5 %	14 959 Kč	23 013 Kč	31 068 Kč	46 026 Kč	88 084 Kč
ZP hrazené zaměstnancem 4,5 %	10 356 Kč	15 932 Kč	21 508 Kč	31 864 Kč	79 661 Kč
<b>Pojistné zaměstnance celkem 11 %</b>	<b>25 315 Kč</b>	<b>38 945 Kč</b>	<b>52 576 Kč</b>	<b>77 890 Kč</b>	<b>167 745 Kč</b>
<b>Částka k výplatě</b>	<b>183 411 Kč</b>	<b>268 783 Kč</b>	<b>354 169 Kč</b>	<b>512 726 Kč</b>	<b>981 823 Kč</b>
<b>ETR</b>	<b>9,30 %</b>	<b>13,08 %</b>	<b>14,90 %</b>	<b>16,59 %</b>	<b>18,83 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>20,30 %</b>	<b>24,08 %</b>	<b>25,90 %</b>	<b>27,59 %</b>	<b>30,67 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

*b) výpočet daňového poplatníka B žijícího v České republice*

Tab. 4.10 uvádí výpočet daňového zatížení poplatníka B, který uplatňuje za rok 2017 daňové zvýhodnění na dvě děti ve výši 13 404 Kč na dítě první a 19 404 Kč na dítě druhé. Výpočet vychází z průměrné roční mzdy, jejich násobků a základní slevy na poplatníka.

Tab. 4.10 – výpočet daňového zatížení poplatníka B v České republice

	<i>0,65 násobek průměrné mzdy</i>	<i>Průměrná mzda za rok 2017</i>	<i>1,35 násobek průměrné mzdy</i>	<i>2 násobek průměrné mzdy</i>	<i>4 násobek průměrné mzdy</i>
<b>Průměrná roční hrubá mzda</b>	<b>230 131 Kč</b>	<b>354 048 Kč</b>	<b>477 965 Kč</b>	<b>708 096 Kč</b>	<b>1 416 192 Kč</b>
SP hrazené zaměstnavatelem 25 %	57 533 Kč	88 512 Kč	119 491 Kč	177 024 Kč	338 784 Kč
ZP hrazené zaměstnavatelem 9 %	20 712 Kč	31 864 Kč	43 017 Kč	63 729 Kč	159 322 Kč
<b>Super hrubá mzda</b>	<b>308 376 Kč</b>	<b>474 424 Kč</b>	<b>640 473 Kč</b>	<b>948 849 Kč</b>	<b>1 914 698 Kč</b>
Upravený ZD (zaokrouh. na 100 Kč dolů)	308 300 Kč	474 400 Kč	640 400 Kč	948 800 Kč	1 914 600 Kč
Daň 15 %	46 245 Kč	71 160 Kč	96 060 Kč	142 320 Kč	287 190 Kč
ZD pro výpočet solidárního zvýšení daně	–	–	–	–	61 056 Kč
Solidární zvýšení daně 7 %	–	–	–	–	4 274 Kč
Daň celkem	46 245 Kč	71 160 Kč	96 060 Kč	142 320 Kč	291 464 Kč
Sleva na poplatníka	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč	24 840 Kč
Daňová povinnost po slevě	21 405 Kč	46 320 Kč	71 220 Kč	117 480 Kč	266 624 Kč
Daňové zvýhodnění na děti	32 808 Kč	32 808 Kč	32 808 Kč	32 808 Kč	32 808 Kč
<b>Daňová povinnost celkem</b>	<b>–</b>	<b>13 512 Kč</b>	<b>38 412 Kč</b>	<b>84 672 Kč</b>	<b>233 816 Kč</b>
<b>Daňový bonus</b>	<b>11 403 Kč</b>	<b>–</b>	<b>–</b>	<b>–</b>	<b>–</b>
SP hrazené zaměstnancem 6,5 %	14 959 Kč	23 013 Kč	31 068 Kč	46 026 Kč	88 084 Kč
ZP hrazené zaměstnancem 4,5 %	10 356 Kč	15 932 Kč	21 508 Kč	31 864 Kč	79 661 Kč
<b>Pojistné zaměstnance celkem 11 %</b>	<b>25 315 Kč</b>	<b>38 945 Kč</b>	<b>52 576 Kč</b>	<b>77 890 Kč</b>	<b>167 745 Kč</b>
<b>Částka k výplatě</b>	<b>216 219 Kč</b>	<b>301 591 Kč</b>	<b>386 977 Kč</b>	<b>545 534 Kč</b>	<b>1 014 631 Kč</b>
<b>ETR</b>	<b>-4,96 %</b>	<b>3,82 %</b>	<b>8,04 %</b>	<b>11,96 %</b>	<b>16,51 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>6,05 %</b>	<b>14,82 %</b>	<b>19,04 %</b>	<b>22,96 %</b>	<b>28,35 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

c) výpočet daňového zatížení poplatníka A žijícího v Rakousku

Výpočet daňové povinnosti poplatníka A (svobodný a bezdětný muž) v Rakousku je daleko komplikovanější než v České republice. Podrobněji ho znázorňuje Tab. 4.11.

Tab. 4.11 – výpočet daňového zatížení poplatníka A v Rakousku

	<i>Průměrná měsíční mzda</i>	<i>13. plat (příspěvek na dovolenou)</i>	<i>14. plat (vánoční odměny)</i>	<i>Ročně</i>
<b>Průměrná roční hrubá mzda</b>	<b>3 701 EUR</b>	<b>3 701 EUR</b>	<b>3 701 EUR</b>	<b>51 814 EUR</b>
<i>Příspěvek zaměstnance na ZP 3,87 %</i>	143,23 EUR	143,23 EUR	143,23 EUR	2 005,22 EUR
<i>Příspěvek zaměstnance na DP 10,25 %</i>	379,35 EUR	379,35 EUR	379,35 EUR	5 310,9 EUR
<i>Pojištění v nezaměstnanosti 3 %</i>	111,03 EUR	111,03 EUR	111,03 EUR	1 554,42 EUR
<i>Příspěvek na bydlení 0,50 %</i>	18,5 EUR	–	–	222 EUR
<i>Příspěvek profesní komoře 0,50 %</i>	18,5 EUR	–	–	222 EUR
<b>Sociální pojištění vč. příspěvků na bydlení a profesní komoře</b>	<b>670,62 EUR</b>	<b>633,61 EUR</b>	<b>633,61 EUR</b>	<b>9 314,66 EUR</b>
<i>Základ pro výpočet daně</i>	3 030,38 EUR	3 067,39 EUR	3 067,39 EUR	–
<i>Penderpaušál (2km-20km)</i>	31 EUR	–	–	372 EUR
<i>Zdanění měsíčního příjmu 42 % ze ZD – Penderpaušál</i>	1 259,74 EUR	–	–	–
<i>Obecný daňový odpočet</i>	600,05 EUR	–	–	–
<i>Nezdanitelná část příspěvku na dovolenou</i>	–	620 EUR	–	–
<i>Zdanění příspěvků a odměn 6 % ze ZD</i>	–	146,84 EUR	184,05 EUR	–
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	<b>659,69 EUR</b>	<b>146,84 EUR</b>	<b>184,05 EUR</b>	<b>8 247,16 EUR</b>
<i>Příspěvek zaměstnavatele do zaměstnaneckého penzijního fondu 1,53 %</i>	56,63 EUR	56,63 EUR	56,63 EUR	792,82 EUR
<i>Příspěvek zaměstnavatele do fondu pro vyrovnání rodinné zátěže 4,1 %</i>	151,74 EUR	151,74 EUR	151,74 EUR	2.124,36 EUR
<i>Pojistné hrazené zaměstnavatelem 20,98 %</i>	776,47 EUR	776,47 EUR	776,47 EUR	10 870,58 EUR
<i>Příspěvek na bydlení 0,5 %</i>	18,5 EUR	–	–	222 EUR
<b>Pojistné hrazené zaměstnavatelem celkem</b>	<b>794,97 EUR</b>	<b>776,47 EUR</b>	<b>776,47 EUR</b>	<b>11 092,58 EUR</b>
<b>Částka k výplatě</b>	<b>2 370,69 EUR</b>	<b>2 920,55 EUR</b>	<b>2 883,34 EUR</b>	<b>34 252,18 EUR</b>
<b>ETR</b>	<b>15,92 %</b>			
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>33,89 %</b>			

Zdroj: vlastní zpracování

Násobky příjmů ve výši 0,65násobek, 1,35násobek, 2násobek a 4násobek průměrné mzdy poplatníka A (svobodný a bezdětný muž) žijícího v Rakousku uvádí Tab. 4.12. Podrobný výpočet daňové povinnosti a daňového zatížení poplatníka A je uveden v příloze č. 1, 2, 3 a 4. Maximální vyměřovací základ pro pojistné na sociální pojištění hrazené zaměstnancem za rok 2017 činí 4 980 EUR (tj. 9 960 EUR ročně). Sazba daně se odvíjí od výše násobků průměrné měsíční mzdy.

Tab. 4.12 – Výpočet daňového zatížení poplatníka A v násobcích průměrné mzdy

	<i>0,65 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>	<i>Průměrná mzda za rok 2017 (v EUR)</i>	<i>1,35 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>	<i>2 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>	<i>4 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>
<i>Průměrná roční hrubá mzda</i>	33 679,00	51 814,00	69 949,00	103 628,00	207 256,00
<i>Sociální pojištění celkem</i>	6 054,62	9 314,66	12 533,72	12 533,72	12 533,72
<i>Daňová povinnost</i>	3 327,58	8 247,16	13 736,69	27 195,90	72 245,10
<i>Částka k výplatě</i>	24 296,88	34 252,18	43 678,63	63 898,38	122 477,18
<b>ETR</b>	<b>9,88 %</b>	<b>15,92 %</b>	<b>19,64 %</b>	<b>26,24 %</b>	<b>34,86 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>27,86 %</b>	<b>33,89 %</b>	<b>37,57 %</b>	<b>38,34 %</b>	<b>40,91 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

*d) výpočet daňového zatížení poplatníka B žijícího v Rakousku*

V Tab. 4.13 je uveden výpočet daňového zatížení poplatníka B (samoživitel, dvě děti), který vedle daňového odpočtu na děti uplatňuje paušál na dopravu v měsíční výši 31 EUR.

Tab. 4.13 – výpočet daňového zatížení poplatníka B v České republice

	<i>Průměrná měsíční mzda</i>	<i>13. plat (příspěvek na dovolenou)</i>	<i>14. plat (vánoční odměny)</i>	<i>Ročně</i>
<b>Průměrná roční hrubá mzda</b>	<b>3 701 EUR</b>	<b>3 701 EUR</b>	<b>3 701 EUR</b>	<b>51 814 EUR</b>
<i>Příspěvek zaměstnance na ZP 3,87 %</i>	143,23 EUR	143,23 EUR	143,23 EUR	2 005,22 EUR
<i>Příspěvek zaměstnance na DP 10,25 %</i>	379,35 EUR	379,35 EUR	379,35 EUR	5 310,9 EUR
<i>Pojištění v nezaměstnanosti 3 %</i>	111,03 EUR	111,03 EUR	111,03 EUR	1 554,42 EUR
<i>Příspěvek na bydlení 0,50 %</i>	18,5 EUR	–	–	222 EUR
<i>Příspěvek profesní komoře 0,50 %</i>	18,5 EUR	–	–	222 EUR

	<i>Průměrná měsíční mzda</i>	<i>13. plat (příspěvek na dovolenou)</i>	<i>14. plat (vánoční odměny)</i>	<i>Ročně</i>
<b><i>Sociální pojištění vč. příspěvků na bydlení a profesní komoře</i></b>	<b>670,62 EUR</b>	<b>633,61 EUR</b>	<b>633,61 EUR</b>	<b>9 314,66 EUR</b>
<i>Základ pro výpočet daně</i>	3 030,38 EUR	3 067,39 EUR	3 067,39 EUR	–
<i>Penderpaušál (2km-20km)</i>	31 EUR	–	–	372 EUR
<i>Zdanění měsíčního příjmu 42 % ze ZD–Penderpaušál</i>	1 259,74 EUR	–	–	–
<i>Daňový odpočet na dvě děti</i>	655,80 EUR	–	–	–
<i>Nezdanitelná část příspěvku na dovolenou</i>	–	620 EUR	–	–
<i>Zdanění příspěvků a odměn 6 % ze ZD</i>	–	146,84 EUR	184,05 EUR	–
<b><i>Výsledná daňová povinnost</i></b>	<b>603,94 EUR</b>	<b>146,84 EUR</b>	<b>184,05 EUR</b>	<b>7 578,16 EUR</b>
<i>Příspěvek zaměstnavatele do zaměstnaneckého penzijního fondu 1,53 %</i>	56,63 EUR	56,63 EUR	56,63 EUR	792,82 EUR
<i>Příspěvek zaměstnavatele do fondu pro vyrovnání rodinné zátěže 4,1 %</i>	151,74 EUR	151,74 EUR	151,74 EUR	2.124,36 EUR
<i>Pojistné hrazené zaměstnavatelem 20,98 %</i>	776,47 EUR	776,47 EUR	776,47 EUR	10 870,58 EUR
<i>Příspěvek na bydlení 0,5 %</i>	18,5 EUR	–	–	222 EUR
<b><i>Pojistné hrazené zaměstnavatelem celkem</i></b>	<b>794,97 EUR</b>	<b>776,47 EUR</b>	<b>776,47 EUR</b>	<b>11 092,58 EUR</b>
<b><i>Částka k výplatě</i></b>	<b>2 426,44 EUR</b>	<b>2 920,55 EUR</b>	<b>2 883,34 EUR</b>	<b>34 921,18 EUR</b>
<b><i>ETR</i></b>				<b>14,63 %</b>
<b><i>ETR<sub>T+SI</sub></i></b>				<b>32,60 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Podrobný výpočet daňového zatížení poplatníka B žijícího v Rakousku, jehož příjmy dosahují 0,65násobek, 1,35násobek, 2násobek a 4násobek průměrné mzdy je uveden v příloze č. 5, 6, 7 a 8. Výsledné hodnoty daňové povinnosti a daňového zatížení, které byly zjištěny příslušným výpočtem uvádí Tab. 4.14.

Tab. 4.14 – Výpočet daňového zatížení poplatníka B v násobcích průměrné mzdy

	<i>0,65 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>	<i>Průměrná mzda za rok 2017 (v EUR)</i>	<i>1,35 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>	<i>2 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>	<i>4 násobek průměrné mzdy (v EUR)</i>
<i>Průměrná roční hrubá mzda</i>	33 679,00	51 814,00	69 949,00	103 628,00	207 256,00
<i>Sociální pojištění celkem</i>	6 054,62	9 314,66	12 533,72	12 533,72	12 533,72
<i>Daňová povinnost</i>	2 658,58	7 578,16	13 067,69	26 526,90	71 576,10
<i>Částka k výplatě</i>	24 965,76	34 921,18	44 347,63	64 567,38	123 146,18
<b>ETR</b>	<b>7,89 %</b>	<b>14,63 %</b>	<b>18,68 %</b>	<b>25,60%</b>	<b>34,54 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>25,87 %</b>	<b>32,60 %</b>	<b>36,60 %</b>	<b>37,69%</b>	<b>40,58 %</b>

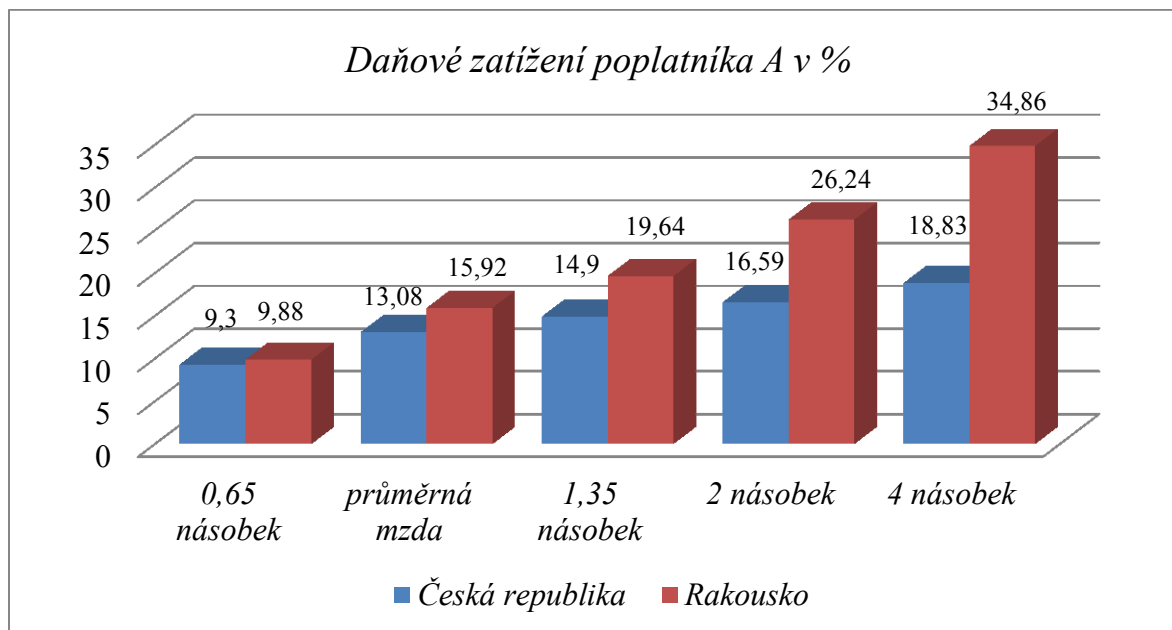
Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.3.4 Komparace daňového zatížení vybraných typů poplatníků

Srovnání daňového zatížení vybraných typů poplatníků v České republice a v Rakousku je na základě předchozích výpočtů provedeno prostřednictvím následujících grafů.

Efektivní sazbu daně (bez vlivu odvodů na sociální pojištění) poplatníka A (svobodný a bezdětný muž) znázorňuje Graf 4.3.

Graf 4.3 – Daňové zatížení poplatníka A (ETR bez vlivu sociálního pojistného)



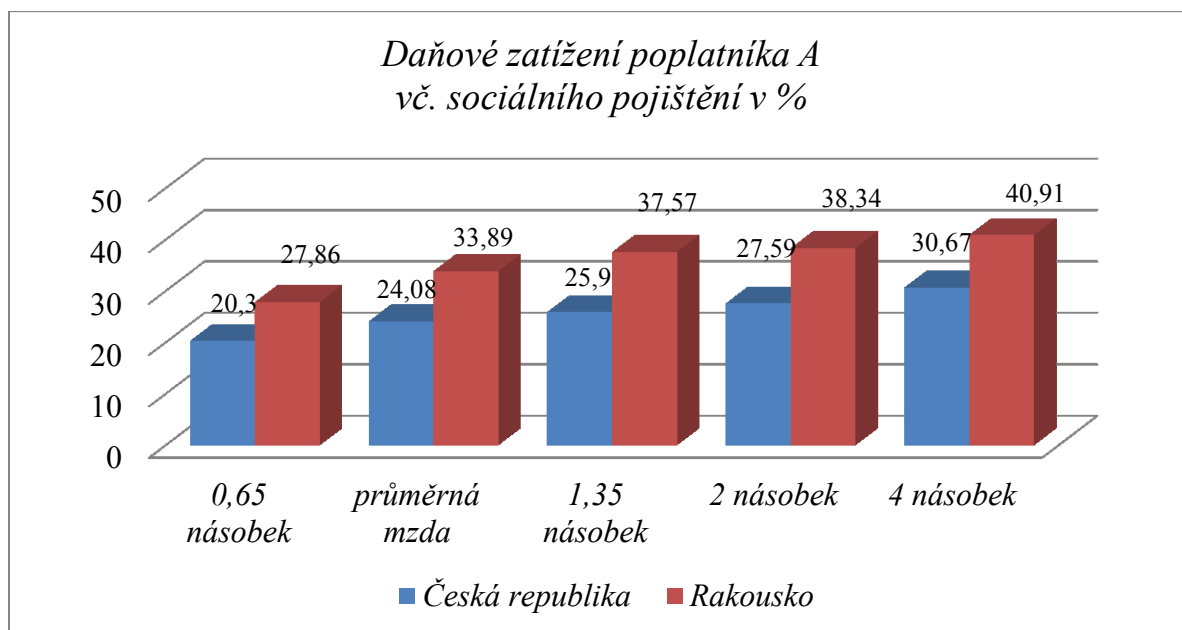
Zdroj: vlastní zpracování

Z výše uvedeného grafu jednoznačně vyplývá, že s růstem poplatníkovra příjmu v obou zemích se jeho daňové zatížení zvyšuje. K největšímu nárůstu ukazatele efektivní sazby daně v České republice dochází v případě 0,65násobku průměrné mzdy a průměrné mzdy a to konkrétně o 3,78 p. b. V případě Rakouska dochází k největšímu nárůstu mezi 2násobkem a 4násobek průměrné mzdy. Tento nárůst činí 8,62 p. b.

Dále je z grafu patrné, že poplatník pracující v Rakousku podléhá vyššímu daňovému zatížení, než poplatník pracující v České republice a to při všech zvolených násobcích průměrné mzdy. Mezi největší rozdíl ve zdanění poplatníkovra příjmu v obou zemích (konkrétně o 16,03 p. b.) je dosaženo v případě 4násobku průměrné mzdy. Při 0,65násobku je rozdíl v daňovém zatížení daného poplatníka v obou zemích nejmenší.

Efektivní sazbu daně poplatníka A (svobodný a bezdětný muž) při zohlednění odvodů na sociální pojištění uvádí Graf 4.4.

Graf 4.4 – Daňové zatížení poplatníka A ( $ETR_{T+SI}$ )



Zdroj: vlastní zpracování

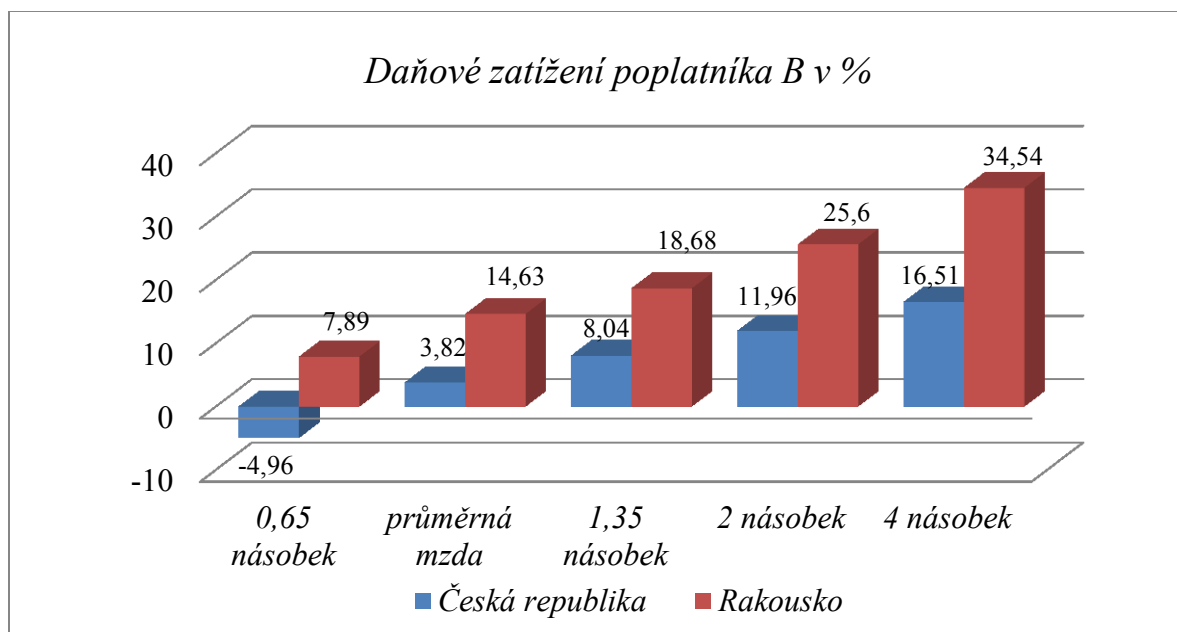
Z výše uvedeného grafu je zřejmé, že při růstu poplatníkovra příjmu se daňové zatížení v obou zemích zvyšuje. Dále z něho vyplývá, že i při zohlednění sociálního pojištění podléhá poplatník v Rakousku vyšší daňové zátěži než v České republice. Oproti variantě ETR bez vlivu sociálního pojistného jsou rozdíly v daňové zátěži mezi oběma zeměmi podstatně nižší. Z toho lze vyvodit, že vyšším odvodům sociálního pojistného podléhají poplatníci v České republice. Nejmenší rozdíl v daňové zátěži obou zemí vč.



odvodů na sociální pojištění nastává při 0,65násobku průměrné mzdy (konkrétně 7,56 p. b.). Při 1,35násobku je rozdíl (o 11,67 p. b.) v obou zemích naopak největší. Pokud poplatník pobírá průměrnou mzdu činí rozdíl 9,81 p. b.

Efektivní sazbu daně poplatníka B (samoživitel, dvě děti) bez zohlednění odvodů na sociální pojištění je zobrazeno prostřednictvím grafu Graf 4.5.

Graf 4.5 – Daňové zatížení poplatníka B (ETR bez vlivu sociálního pojistného)

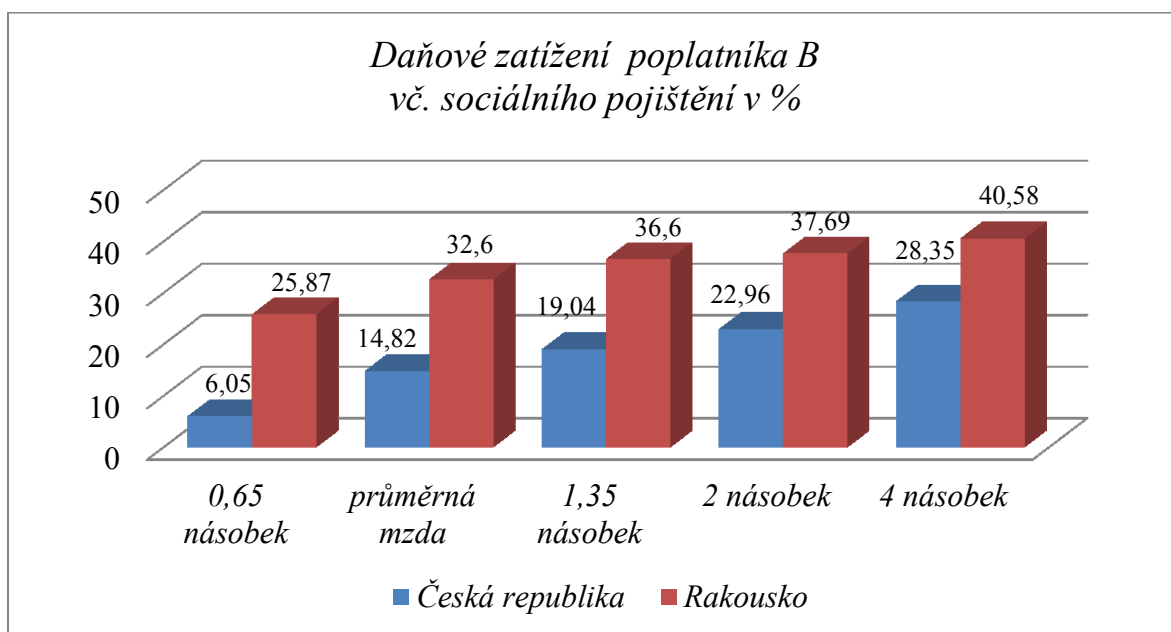


Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu 4.5 lze jednoznačně odvodit, že míra daňového zatížení v Rakousku je podstatně větší než v ČR. Při 0,65násobku je ETR v ČR dokonce záporná. Důvodem záporné hodnoty daného ukazatele je způsobeno daňovým zvýhodněním na děti, které poplatník B uplatnil ve formě daňového bonusu. Ačkoliv poplatník B v Rakousku také uplatnil slevu na děti a tzv. penderpauschale, jeho úroveň daňové zátěže je v této zemi stále velmi vysoká. Největšího rozdílu v daňovém zatížení mezi oběma zeměmi je dosaženo v případě 4násobku průměrné mzdy a to ve výši 18,03 p. b. Naopak nejmenšího rozdílu v obou zemích se hodnota ETR liší u 1,35násobku a to o 10,64 p. b.

Efektivní sazbu daně poplatníka B (samoživitel, dvě děti) vč. odvodů na sociální pojištění uvádí Graf 4.6.

Graf 4.6 – Daňové zatížení poplatníka B ( $ETR_{T+SI}$ )



Zdroj: vlastní zpracování

Ve výše uvedeném grafu je znázorněno daňové zatížení poplatníka B při zohlednění odvodů sociálního pojištění. Z grafu je patrné, že hodnota ukazatele  $ETR_{T+SI}$  je vyšší v Rakousku než v České republice. Při 0,65násobku průměrné mzdy není již hodnota ukazatele záporná, jako v předchozím případě, což je způsobeno vlivem sociálních odvodů poplatníka B, které do konstrukce ukazatele v tomto případě byly začleněny. Největší rozdíl v daňovém zatížení poplatníka B v obou zemích nastává při 0,65násobku průměrné mzdy a to o 19,82 p. b. V případě nejmenšího rozdílu u 4násobku průměrné mzdy (konkrétně 12,23 p. b.).

#### 4.3.5 Výpočet daňové progresivity osobní důchodové daně

Daňová progresivita osobní důchodové daně poplatníka A je vypočtena na základě vzorce (4.3), který poskytuje náhled na změny daňové sazby mezi dvěma zvolenými body na příslušné stupnici příjmů. Hodnoty zjištěné výpočtem daňové progresivity poplatníka A uvádí Tab. 4.15.

Tab. 4.15 – Výpočet daňové progresivity osobní důchodové daně

	Česká republika		Rakousko	
<i>Ukazatel</i>	<i>0,65násobek (v Kč)</i>	<i>Průměrná mzda (v Kč)</i>	<i>0,65násobek (v EUR)</i>	<i>Průměrná mzda (v EUR)</i>
<i>Daňová povinnost (T)</i>	21 405	46 320	3 327,58	8 247,16
<i>Hrubá mzda (Y)</i>	230 131	354 048	33 679	51 814
<i>Daňová progresivita</i>	$3,05 \cdot 10^{-7}$		$3,3 \cdot 10^{-6}$	
<i>PAR</i>	>0, daň je progresivní		>0, daň je progresivní	
	<i>Průměrná mzda (v Kč)</i>	<i>1,35násobek (v Kč)</i>	<i>Průměrná mzda (v EUR)</i>	<i>1,35násobek (v EUR)</i>
<i>Daňová povinnost (T)</i>	46 320	71 220	8 247,16	13 736,69
<i>Hrubá mzda (Y)</i>	354 048	477 965	51 814	69 949
<i>Daňová progresivita</i>	$1,47 \cdot 10^{-7}$		$2,05 \cdot 10^{-6}$	
<i>PAR</i>	>0, daň je progresivní		>0, daň je progresivní	
	<i>1,35násobek (v Kč)</i>	<i>2násobek (v Kč)</i>	<i>1,35násobek (v EUR)</i>	<i>2násobek (v EUR)</i>
<i>Daňová povinnost (T)</i>	71 220	117 480	13 736,69	27 195,9
<i>Hrubá mzda (Y)</i>	477 965	708 096	69 949	103 628
<i>Daňová progresivita</i>	$7,34 \cdot 10^{-8}$		$1,96 \cdot 10^{-6}$	
<i>PAR</i>	>0, daň je progresivní		>0, daň je progresivní	
	<i>2násobek (v Kč)</i>	<i>4násobek (v Kč)</i>	<i>2násobek (v EUR)</i>	<i>4násobek (v EUR)</i>
<i>Daňová povinnost (T)</i>	117 480	266 624	27 195,9	72 245,10
<i>Hrubá mzda (Y)</i>	708 096	1 416 192	103 628	207 256
<i>Daňová progresivita</i>	$3,16 \cdot 10^{-8}$		$8,31 \cdot 10^{-7}$	
<i>PAR</i>	>0, daň je progresivní		>0, daň je progresivní	

Zdroj: vlastní zpracování

Z Tab. 4.15 jednoznačně vyplývá, že poplatník A je v České republice i v Rakousku zatížen progresivní daňovou sazbou. Tedy s růstem jeho důchodu se míra zdanění těchto příjmů bude zvyšovat.

#### 4.4 Doporučení pro daňový systém České republiky v oblasti DPFO

V rámci této podkapitoly jsou uvedeny doporučení na změny v oblasti daně z příjmů fyzických osob v ČR převzaté z daňového systému Rakouska. Předkládané návrhy jsou určeny ke snížení daňové povinnosti poplatníka, nikoliv ke zvýšení daňových výnosů státu.

Nejzásadnější navrhovanou změnou je zrušení tzv. super hrubé mzdy (HM + 34 % pojistné placené zaměstnavatelem za své zaměstnance), která zastírá skutečnou míru zdanění daňového poplatníka. Změna základu daně ze závislé činnosti by tak přinesla po vzoru jižních sousedů snížení daňového zatížení a zjednodušení výpočtu daně. V případě modelového poplatníka A pracujícího v České republice dosahující průměrné mzdy 29 504 Kč měsíčně, daňová povinnost vypočtená ze základu daně (HM + 1,34 % pojistné) činí 5 925 Kč. Pokud by se základ daně o odvody hrazené zaměstnavatelem nenavyšoval, hodnota daňové povinnosti by činila 4 426 Kč, což je pro daňového poplatníka A o 1 499 Kč měsíčně méně než v případě výpočtu daně ze základu daně tvořeného super hrubou mzdou (ukazatel daňového zatížení ETR se sníží z 20,08 % na 15 %).

V Rakousku si mohou daňový poplatníci svou daňovou povinnost snížit o část výdajů vynaložených na výživné a to ve výši 29,20 EUR měsíčně na první dítě, 43,80 EUR na dítě druhé a 58,40 EUR na třetí a každé další dítě. Pokud by se v České republice tato forma slevy zavedla, došlo by ke snížení daňové povinnosti poplatníka. Dále by tato odečitatelná položka měla pozitivní dopad na platební morálku rozvedeného poplatníka, který se vyhýbá soudem uložené povinnosti o hrazení výživného na nezletilé nebo nezaopatřené dítě častou změnou zaměstnání nebo nepřiznáním dosažených příjmů.

Dalším doporučením pro daňový systém ČR v oblasti daně z příjmů fyzických osob je zavedení položky odčitatelné od základu daně ve výši výdajů na dojíždění do zaměstnání. Dojezdový paušál (v Rakousku tzv. penderpauschale) by mohl v ČR zefektivnit trh práce, především pak v krajích, kde je nedostatek kvalifikovaných pracovníků a motivovat zaměstnance si najít práci ve vzdálenějších místech od svého domova. Tato forma odpočtu by jim tak pomohla snížit náklady na dopravu do zaměstnání, podpořit je ve využívání veřejné hromadné dopravy a umožnit jim dojíždět za prací do vzdálenějších regionů země.

Návrh na možnou podobu dojezdového paušálu s ohledem na výši průměrné mzdy v ČR uvádí Tab. 4.16.

Tab. 4.16 – Návrh dojezdového paušálu v České republice

<i>Dojezdový paušál</i>			
<i>Penderpauschale v Rakousku</i>		<i>Návrh dojezdového paušálu v ČR</i>	
<i>Vzdálenost</i>	<i>Výše slevy za měsíc</i>	<i>Vzdálenost</i>	<i>Výše slevy za měsíc</i>
<i>2-20km</i>	31 EUR	<i>2-20km</i>	250 Kč
<i>21-40km</i>	123 EUR	<i>21-40km</i>	974 Kč
<i>41-60km</i>	214 EUR	<i>41-60km</i>	1 705 Kč
<i>60km a více</i>	306 EUR	<i>60km a více</i>	2 439 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Poslední navrhovaným doporučením je zavedení položky snižující ZD ve výši výdajů na absolvování jazykových a jiných kurzů potřebných pro vykonávání daného zaměstnání, které si poplatník hradí sám. Mezi odpočitatelné položky za absolvování vzdělávajícího kurzu v Rakousku lze zařadit cestovní náklady na místo kurzu, náklady na kopírování a nákup učebnic a veškeré další výdaje vzniklé v souvislosti s kurzem. Po vzoru Rakouska by zavedení této položky v ČR vedlo ke snížení daňového zatížení poplatníka a zároveň by se tak zvýšila kvalita vzdělání zaměstnanců v českých podnicích.

## 5 Závěr

Cílem diplomové práce byla analýza vybraných aspektů zdanění příjmů ze závislé činnosti v České republice a v Rakousku. Dílčím cílem diplomové práce bylo provést komparaci daně z příjmu fyzických osob selektovaných typů poplatníků v České republice a v Rakousku a navrhnout případné doporučení pro daňový systém České republiky v oblasti daně z příjmu fyzických osob.

V první části diplomové práce byla nejprve pozornost zaměřena na teoretické aspekty daňového systému ČR se zaměřením na daň z příjmu fyzických osob. Byly zde charakterizovány pojmy, které se neodmyslitelně vážou k problematice osobní důchodové daně.

V rámci druhé části byl představen daňový systém a systém sociálního zabezpečení v Rakousku. Zároveň byla charakterizována právní úprava osobní důchodové daně v této zemi.

Obsahem analytické části diplomové práce byla nejprve komparace jednotlivých ukazatelů daňového zatížení, mezi které náleží daňová kvóta, daňový mix a den daňové svobody. Na základě analýzy získaných dat vyplynulo, že za sledované období od roku 2012 – 2016 podléhají rakouští daňoví poplatníci vyššímu daňovému zatížení než poplatníci v ČR, a to v průměru o 9,2 p. b. Rozdíl v daňovém zatížení spočívá zejména ve větších sazbách důchodových daní, které jsou uvaleny na příjmy rakouských občanů.

Při komparaci daňového mixu bylo zjištěno, že příspěvky na sociální pojištění mají v ČR i v Rakousku největší podíl na celkových daňových příjmech plynoucí do veřejných rozpočtů. V případě ČR se jedná o podíl ve výši 14,66 % na celkových daňových výnosech státu a v případě Rakouska o podíl ve výši 14,85 %. Naopak nejnižší výnos obou těchto zemím plyne z majetkových daní. Dále bylo zjištěno, že výnos z osobních důchodových daní je větší v Rakousku než v ČR. Podíl nepřímých daní (VAT – daň ze zboží a služeb) na celkovém daňovém výnosu státu je v obou zemích víceméně srovnatelný.

Den daňové svobody v ČR v aktuálním roce připadl na 23. 6. 2018 a v Rakousku na 17. 7. 2018. Rakouští daňoví poplatníci jsou tak nuceni pracovat na stát o 24 dní déle než poplatníci v ČR.

S ohledem na odlišnost sazeb i způsoby výpočtu daňové povinnosti v obou zemích bylo nutné zvolit vhodnou metodu komparace dosažených výsledků. Na základě průměrných mezd platných na konci roku 2017 v národním hospodářství dané země proběhl výpočet daňového zatížení prostřednictvím ukazatele efektivní sazby daně bez vlivu sociálního pojištění (ETR) a ukazatele zohledňující odvody sociálního pojistného ( $ETR_{T+SI}$ ) u modelově zvoleného poplatníka A (svobodný, bezdětný) a poplatníka B (samoživitel, dvě děti). Daňové zatížení v rámci výše zmíněných ukazatelů bylo analyzováno v pěti mzdových kategoriích, a to ve výši 0,65násobku průměrné mzdy, průměrné mzdy, 1,35násobku průměrné mzdy, 2násobku průměrné mzdy a 4násobku průměrné mzdy.

Výpočty a následná komparace ukazatele ETR prokázaly u poplatníka A i B, obecně vyšší daňové zatížení v Rakousku než v ČR, a to při všech úrovních mzdového příjmu. Ačkoliv poplatníci v ČR podléhají vyšším odvodům sociálního pojištění, tak byl stejný výsledek zaznamenán i v případě ukazatele  $ETR_{T+SI}$ . Patrný rozdíl v daňovém zatížení srovnávaných zemí nastal v případě poplatníka B, který uplatňoval daňové zvýhodnění na dvě děti. Výše daňového zvýhodnění na děti je v ČR podstatně vyšší než v Rakousku. Hodnota ukazatele ETR poplatníka B pobírající 0,65násobek průměrné mzdy vykazovala dokonce záporný výsledek, což je zapříčiněno právě daňovým zvýhodněním na děti, které poplatník uplatnil ve formě daňového bonusu. Z analýzy ukazatelů ETR a  $ETR_{T+SI}$  vyplynulo, že úroveň daňové zátěže poplatníka A i B v rámci obou srovnávaných zemí se s růstem jejich mzdových příjmů zvyšuje.

Na závěr analytické části diplomové práce byly vymezeny návrhy na změny v oblasti daně z příjmů fyzických osob v ČR převzaté z daňového systému Rakouska. Mezi nejzásadnější navrhovanou změnou bylo zrušit super hrubou mzdu, která zastírá skutečnou míru zdanění poplatníka a tím zvyšuje jeho daňovou povinnost. Dalším doporučením bylo zavedení položky odečitatelné od ZD ve výši výdajů na dojíždění do zaměstnání, která by mohla motivovat zaměstnance k hledání práce ve vzdálenějších regionech země. Tato forma odpočtu by vedla ke snížení nákladů na dopravu zaměstnanců do zaměstnání, a zároveň by se tak podpořila zaměstnanost v regionech, ve kterých je nezaměstnanost vyšší než činí celostátní průměr.

## Seznam použité literatury

### *Tištěné zdroje*

1. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 276 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
2. LOŠŤÁK, Milan a PELECH, Petr. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2018*. Olomouc: ANAG, 2018. 391 s. ISBN 978-80-7554-114-7.
3. SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2017*. Amsterdam: IBFD, 2017. 1164 s. ISBN 978-90-8722-407-3.
4. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C.H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
5. ŠIROKÝ, Jan a Michal KRAJŇÁK. *Základy daňové teorie: cvičebnice*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 116 s. ISBN 978-80-7478-927-4.
6. ŠUBRT, Bořivoj, Zdeňka LEIBLOVÁ, Věra PŘÍHODOVÁ, et al. *Abeceda mzdové účetní 2018*. Olomouc: ANAG, 2018. 631 s. ISBN 978-80-7554-117-8.
7. TUMPEL, Michael. *Steuern kompakt 2018: Eine Einführung in die Steuerlehre*. Linde Verlag GmbH, 2018. 148 s. ISBN 978-37-0940-925-1.
8. VANČUROVÁ, Alena a LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2016*. Praha: 1 Vox, 2016. 393 s. ISBN 978-80-87480-44-1.
9. VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014. 428 s. ISBN 978-80-7478-388-3.

### *Elektronické zdroje*

1. *Zákon č. 212 ze dne 22. května 1992 o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů*. [online]. [cit. 2017-07-11] Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-212>
2. *Finanční správa: Daňový systém ČR*. [online]. [cit. 2017-07-11] Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/danovy-system-cr/popis-systemu>
3. *Zákon č. 568/1992 Sb. o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů* [online]. [cit. 2017-10-19] Dostupné z: [https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#\\_](https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#_)
4. *VZP-Minimální vyměřovací základ* [online]. [cit. 2017-10-31] Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcumetodika/zamestnavatele/minimalni-vymerovaci-zaklad>



5. *ČSSZ-výše a platba pojistného*. [online]. [cit. 2017-10-31] Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/vyse-a-platba-pojistneho/>
6. *Zálohy na daň z příjmů*. [online]. [cit. 2017-10-31] Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zalohy-na-dan-z-prijmu-%E2%80%93-2-cast/>
7. *Rakousko* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/rakousko-zakladni-charakteristika-teritoria-19137.html>
8. *Lexikon zur öffentlichen Haushalts- und Finanzwirtschaft* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.haushaltssteuerung.de/lexikon-durchgriffsprinzip.html>
9. *Kirchenbeitrag* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.kirchenbeitrag.at/>
10. *Zákon o daních z příjmu (EStG)* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: [https://www.gesetze-im-internet.de/estg/\\_3.html](https://www.gesetze-im-internet.de/estg/_3.html)
11. *Sozialversicherung* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.sozialversicherung.at/cdscontent/load?contentid=10008.647430&version=1513690336>
12. *Krankenversicherung in Österreich* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.ess-europe.de/krankenversicherung-oesterreich/>
13. *Social Security Programs Throughout the World: Europe, 2016* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.ssa.gov/policy/docs/progdesc/ssptw/2016-2017/europe/austria.html>
14. *Mindestsicherung in Österreich* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <http://www.finanzer.at/mindestsicherung-in-oesterreich-anspruch-antrag-bms/>
15. *§ 3 Einkommensteuergesetz (EStG)* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: [https://www.gesetze-im-internet.de/estg/\\_3.html](https://www.gesetze-im-internet.de/estg/_3.html)
16. *§ 45 Einkommensteuergesetz (EStG)* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.jusline.at/gesetz/estg/paragraf/45>
17. *BMF- Bundesministerium für Finanzen* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.bmf.gv.at/>
18. *Austria - Income Tax* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2011/12/austria-income-tax.html>

19. *Aktuelle Werte: Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: [www.wko.at/service/steuern/Aktuelle\\_Werte\\_Sonderausgaben\\_und\\_aussergewoeh\\_nliche\\_Belas.html](http://www.wko.at/service/steuern/Aktuelle_Werte_Sonderausgaben_und_aussergewoeh_nliche_Belas.html)
20. *OECD - Revenues statistics, OECD countries: Comparative tables* [online]. [cit. 2018-03-12] Dostupné z: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm#indicator-chart>
21. *Deloitte - den daňové svobody* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/cz/cs/pages/press/articles/cze-tz-den-danove-svobody-letos-pripadne-na-23-cervna-2018.html>
22. *Ratgeber rund um Geld, Finanzen und Steuern in Österreich* [online]. [cit. 2018-01-20] Dostupné z: <https://www.finanzen.at/steuern/werbungskosten/>
23. *eProsperita* [online]. [cit. 2018-03-12] Dostupné z: <https://www.eprosperita.cz/vlada-schvalila-zmeny-u-zamestnaneckych-penzijnich-fondu/>
24. *Pauschalierung im Rahmen der Einkommensteuer* [online]. [cit. 2018-03-12] Dostupné z: [https://www.bmf.gv.at/steuern/selbststaendigeunternehmer/pauschalierung/peinkommensteuer.html#Checkliste\\_zur\\_Basispauschalierung\\_Einkommensteuer](https://www.bmf.gv.at/steuern/selbststaendigeunternehmer/pauschalierung/peinkommensteuer.html#Checkliste_zur_Basispauschalierung_Einkommensteuer)
25. *Die Basispauschalierung* [online]. [cit. 2018-03-12] Dostupné z: [https://www.wko.at/service/steuern/Die\\_Basispauschalierung.html&prev=search](https://www.wko.at/service/steuern/Die_Basispauschalierung.html&prev=search)
26. *Aktuelles aus der Personalverrechnung 2017* [online]. [cit. 2018-03-27] Dostupné z: <http://bildung.gpa-djp.at/files/2017/02/Aktuelles-aus-der-Personalverrechnung-J%C3%A4hner-2017.pdf>
27. *Lohnsteuer* [online]. [cit. 2018-03-27] Dostupné z: [http://www.lohnsteuerverein.at/lohnsteuer/19\\_bezuege\\_1050.htm](http://www.lohnsteuerverein.at/lohnsteuer/19_bezuege_1050.htm)
28. *Bruttonetto rechner* [online]. [cit. 2018-03-27] Dostupné z: <https://www.bruttonetto-rechner.at/>
29. *Urlaubsgeld: Auszahlung, Kündigung & Krankenstand* [online]. [cit. 2018-04-04] Dostupné z: <http://www.finanzenonline.at/arbeit/urlaubsgeld/>
30. *Portal der Arbeiterkammern* [online]. [cit. 2018-04-04] Dostupné z: [https://www.arbeiterkammer.at/beratung/steuerundeinkommen/steuertipps/Die\\_10\\_besten\\_Steuertipps.html](https://www.arbeiterkammer.at/beratung/steuerundeinkommen/steuertipps/Die_10_besten_Steuertipps.html)

## Seznam zkratek


AG	akciová společnost
CZK	Česká koruna
ČR	Česká republika
ČSSZ	Česká zpráva sociálního zabezpečení
DPH	daň z přidané hodnoty
DZD	dílčí základ daně
DZFO	daň z příjmu fyzických osob
EU	Evropská Unie
EStG	zákon o daních z příjmů
ETR	efektivní sazba daně
KSt	daň z příjmu právnických osob
OECD	organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PAR	progresivita průměrné sazby
PEAT	progresivita příjmů po zdanění
PTO	progresivita daňové povinnosti
KEst	daň z kapitálových výnosů
GmbH	spol. s ručením omezeným
HM	hrubá mzda
VAT	daň z přidané hodnoty
VZP	veřejné zdravotní pojištění
ZD	základ daně
ZDP	základ daně z příjmu

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 27. dubna 2018

  
.....  
Bc. Tereza Škarbanová

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 – 0,65 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka A žijícího v Rakousku

Příloha č. 2 – 1,35 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka A žijícího v Rakousku

Příloha č. 3 – 2 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka A žijícího v Rakousku

Příloha č. 4 – 4 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka A žijícího v Rakousku

Příloha č. 5 – 0,65 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka B žijícího v Rakousku

Příloha č. 6 – 1,35 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka B žijícího v Rakousku

Příloha č. 7 – 2 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka B žijícího v Rakousku

Příloha č. 8 – 4 násobek průměrné roční hrubé mzdy poplatníka B žijícího v Rakousku